

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

LE RÉGIME FISCAL
DES
SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES
DE
PRODUCTION AGRICOLE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

(Sciences Politiques et Économiques)

Présentée et soutenue le Mercredi 28 Janvier 1925, à 4 heures

PAR

Alfred BLAS

Président : M. HITIER, Professeur

*Suffragants : { MM. PERREAU, Professeur
PILON, Professeur*

MARCEL GIARD

LIBRAIRE-ÉDITEUR

16, RUE SOUFFLOT ET 12, RUE TOULLIER

PARIS (5^e)

1925

LE RÉGIME FISCAL
DES SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES
DE PRODUCTION AGRICOLE



Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41547526_0017

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

LE RÉGIME FISCAL
DES
SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES
DE
PRODUCTION AGRICOLE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

(Sciences Politiques et Economiques)

Présentée et soutenue le Mercredi 28 Janvier 1925, à 4 heures

PAR

Alfred BLAS

Président : M. HITIER, Professeur

Suffragants : { MM. PERREAU, Professeur
PILON, Professeur

MARCEL GIARD

LIBRAIRE-ÉDITEUR

16, RUE SOUFFLOT ET 12, RUE TOULLIER

PARIS (5^e)

1925

*La Faculté n'entend donner aucune approbation
ni improbation aux opinions émises dans les thèses ;
ces opinions doivent être considérées comme propres
à leurs auteurs.*



INTRODUCTION

L'impôt est un prélèvement effectué sur les ressources du contribuable, en vue de subvenir aux dépenses de l'Etat. Le premier caractère qu'il doit présenter, comme le disait déjà Adam Smith, est d'être juste, c'est-à-dire de frapper chacun proportionnellement à ses facultés.

L'inobservation de cette règle a été, on le sait, l'une des causes premières de la Révolution de 1789. Le principe de l'égalité des citoyens devant l'impôt, solennellement proclamé par l'Assemblée Nationale dans le fameux décret du 4-12 Août 1789 qui abolissait les privilèges personnels et réels, a été confirmé, en outre, dans la Déclaration des Droits de l'Homme du 3 Septembre 1791.

Notre législation fiscale s'est depuis lors constamment inspirée de ce principe. En premier lieu, elle a appliqué le système de la proportionnalité de l'impôt, suivant lequel un rapport numérique, défini et constant doit toujours exister entre l'imposition et la richesse frappée. Puis allant plus loin et adoptant une théorie déjà enseignée par Montesquieu et J.-J. Rousseau, elle a, après de longues hésitations, institué des impôts progressifs dont le tantième est d'autant plus élevé que le revenu ou le capital à atteindre est plus considérable. Les droits de mutation par décès et l'impôt général sur le revenu notamment, sont perçus aujourd'hui d'après ce mode de calcul.

Mais dans le même temps où le législateur s'efforce ainsi de réaliser l'égalité de sacrifice fiscal, d'autres dispositions, par lui sanctionnées et prises sous l'influence d'idées nouvelles, semblent s'écarter singulièrement du but recherché jusqu'ici.

Pour certains économistes, en effet, l'impôt ne doit pas servir seulement à procurer des ressources à l'Etat, il a encore un rôle économique et social à remplir. Il constitue aux mains de l'Etat une arme dont celui-ci peut se servir pour corriger les excès d'un régime de libre concurrence, pour favoriser telle conception économique nouvelle jugée digne d'encouragement et même pour redresser les inégalités sociales. D'après cette thèse, il peut être accordé des exemptions partielles d'impôts ou même des immunités totales à certaines entreprises que l'Etat entend protéger au détriment d'entreprises rivales. Le point de vue fiscal passe alors au second plan et l'impôt devient un véritable instrument de redressement économique.

Cette doctrine nouvelle qui s'écarte du simple principe d'égalité a reçu son application dans différents textes législatifs promulgués depuis une trentaine d'années. Au premier rang des organisations qui ont bénéficié de cette évolution se placent les sociétés coopératives de toute nature et particulièrement les coopératives agricoles.

Le régime fiscal des sociétés coopératives, en général, fait depuis longtemps l'objet de vives controverses. Du fait de l'imprécision même des textes législatifs, et étant donné que les groupements constitués sous le nom de coopératives revêtent les formes les plus variées et poursuivent des buts souvent différents, des discussions ardentes s'élèvent sur l'assujettissement de ces sociétés aux impôts existants.

Bien avant la fin du siècle dernier, les commerçants évincés, ou menacés de l'être par l'extension du mouvement coopératif, protestaient contre le régime de faveur dont paraissaient bénéficier ces groupements rivaux, tandis que l'Administration des Finances, fidèle à sa méthode, recherchait dans ces sociétés les éléments d'imposition qu'elle estimait pouvoir atteindre en vertu des principes généraux du droit.

A ce moment, c'était surtout l'application aux sociétés coopératives de la contribution de la patente qui soulevait le plus vif débat. La patente constituait à cette époque la principale charge fiscale des commerçants et ceux-ci demandaient avec insistance que ces organisations, qui se présentaient sous la même apparence qu'eux-mêmes et qui débordaient, par ailleurs, de plus en plus du cadre coopératif, eussent aussi à supporter l'impôt caractéristique de la profession qu'elles semblaient bien exercer (1).

Les coopératives résistaient à cette imposition en soutenant que, créées en dehors de tout esprit de lucre et uniquement pour faire réaliser une économie à leurs membres, elles ne pouvaient, en conséquence, être considérées comme exerçant une profession au sens de la loi du 15 Juillet 1880.

Les deux thèses s'affrontèrent devant le Parlement. La première disposition législative les concernant fut la loi du 5 Novembre 1894 qui exonérait de la patente les sociétés coopératives de crédit agricole mais assujettissait à cet impôt les sociétés coopératives de consommation et les économats possédant des établissements ou magasins de vente. Cette solution ne

(1) Différents pays, et notamment la Belgique, la Suisse et l'Italie, ont, dès le début, assujetti les Sociétés coopératives aux mêmes impôts que les commerçants. (Supplément Pandectes Françaises. Vo Patente n° 5).

devait pas être définitive et les Chambres saisies à nouveau de la question finirent, après de laborieuses discussions, par fixer la situation des coopératives de consommation par la loi du 19 Avril 1905. Le texte consacrait une transaction entre les deux opinions opposées. L'article 9 de cette loi, en confirmant dans un premier paragraphe les dispositions ci-dessus indiquées, ajoutait que seraient toutefois exonérés de la patente les syndicats agricoles et les sociétés coopératives de consommation qui se bornent à grouper les commandes de leurs adhérents et à distribuer dans leurs magasins de dépôt, les denrées, produits ou marchandises qui ont fait l'objet de ces commandes.

L'exonération, on le voit, était très parcimonieusement accordée à ces sociétés. Pour l'obtenir, leur qualité de société coopérative traitant avec leurs seuls membres était insuffisante, il fallait encore, et c'est là une condition difficilement réalisable en pratique, qu'elles ne possédassent ni boutique, ni magasin, mais seulement un simple dépôt où seraient entreposées les marchandises préalablement commandées par leurs adhérents.

La question ainsi réglée pour les sociétés coopératives de consommation, de beaucoup les plus nombreuses, restait entière pour les autres et notamment pour les sociétés coopératives de production.

La plupart des sociétés coopératives de production avaient été imposées à la patente en raison de leur objet immédiat (entreprises de manufacture) et ce, quelle que soit l'affectation donnée par elles aux bénéfices réalisés, même s'il leur arrivait de consacrer tout ou partie de ces bénéfices à des œuvres de solidarité sociale.

Cette règle était cependant loin d'être générale pour les sociétés coopératives de production agricole dont beaucoup étaient considérées comme devant bénéficier de l'exemption accordée aux cultivateurs pour la vente et la manipulation de leurs produits. C'est cette interprétation libérale qui forme le point de départ du régime fiscal actuel des coopératives agricoles. Elle avait été déjà bien mal accueillie il y a quinze ans, alors que l'aide pécuniaire de l'Etat venait de se manifester au profit de ces sociétés. La législation fiscale de la guerre et de l'après-guerre a accru singulièrement l'intérêt de cette discussion.

On peut dire actuellement que de toutes les organisations coopératives les groupements agricoles sont les plus avantagés au point de vue fiscal.

Après la patente dont elles ont été formellement exonérées par une disposition de la loi du 5 Août 1920, les coopératives agricoles entendent aussi se soustraire à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ainsi qu'à la taxe sur le chiffre d'affaires qui pèse si lourdement sur les transactions commerciales.

L'étude de la situation vraiment privilégiée de ces sociétés, et des critiques qu'elle entraîne, constitue l'objet de cette thèse. L'examen des questions fiscales est précédé d'un aperçu de la condition juridique, de l'organisation et de l'importance de ces sociétés, aperçu qui permet de dégager plus facilement leur véritable caractère et de discuter les arguments qu'elles invoquent pour refuser toute participation aux dépenses publiques.

La tendance actuelle à exonérer de toutes charges fiscales les sociétés coopératives agricoles n'est pas sans inconvénients

ni dangers. Nous répondons nettement par la négative à la question de savoir s'il convient de protéger plus longtemps et dans une telle mesure des sociétés qui peuvent théoriquement rendre à leurs membres de grands services, mais sans profit pourtant pour l'intérêt général et sans grands avantages pour le consommateur.

Le principe de la coopération ne saurait être invoqué quand, sous son nom, on abrite une coalition d'intérêts particuliers qui devient plutôt menaçante pour la collectivité et ne mérite pas, en conséquence, de traitement privilégié au point de vue fiscal.

Le renom des sociétés coopératives de production agricole ne pourrait que grandir par la suppression d'un tel régime de faveur qui fausse leurs résultats, quand il ne masque pas les conséquences d'une médiocre gestion, et il est bien certain qu'elles ne feront vraiment la preuve de leur vitalité, que lorsqu'elles accepteront loyalement de supporter les charges qui pèsent sur ceux qu'elles se proposent de remplacer.

PREMIÈRE PARTIE

La Condition Juridique et le Fonctionnement des Sociétés Coopératives de Production agricole

CHAPITRE PREMIER

GÉNÉRALITÉS

On désigne communément sous le nom de sociétés coopératives de production agricole, les sociétés constituées entre agriculteurs, ayant pour but de vendre en commun, soit en nature, soit après transformation, certains produits provenant exclusivement des exploitations des adhérents.

En réalité, cette expression ne convient pas au véritable objet de ces sociétés. La société coopérative de production est, dans le langage économique habituel, la mise en commun du capital et de la main-d'œuvre nécessaires en vue de la fabrication de produits déterminés. Les associés sont les exécuteurs manuels du travail, et partagent les bonnes ou les mauvaises chances de l'entreprise commune. Cette organisation qui consiste essentiellement dans l'élimination de l'entrepreneur, du patron, ne se rencontre guère en matière agricole où la forme sociétaire

n'a jamais été considérée comme un mode favorable d'exploitation du sol (1).

Dans les sociétés coopératives agricoles que nous avons définies, ce n'est pas le travail des associés qui est mis en commun, mais une certaine partie des produits de leur exploitation personnelle. Les coopérateurs sont déjà des chefs d'exploitation se proposant non pas d'éliminer un patron, mais de se substituer à l'intermédiaire, au commerçant et à l'industriel auxquels ils vendaient habituellement leur production.

Les coopératives agricoles ne se rattachent donc à aucun des trois grands types usuels de coopératives : production, consommation, et crédit (2). Leur caractère distinctif est de traiter, transformer et vendre, non pas les produits de l'exploitation sociale, mais ceux provenant des exploitations particulières de leurs associés. Ce sont exactement des entreprises annexes fondées par les cultivateurs en dehors de leurs exploitations agricoles restées indépendantes, afin de donner à leurs produits une élaboration industrielle et de les écouler sous une nouvelle forme (3).

Ainsi elles apparaissent plutôt comme des sociétés de vente constituées entre agriculteurs pour retirer le meilleur parti possible de certains de leurs produits et cela par une organisation appropriée.

(1) Gide, Cours d'Economie Politique, page 232.

On trouve cependant quelques coopératives d'ouvriers jardiniers dans la banlieue de Paris.

(2) M. Bertrand, dans son traité *La Coopérative*, distingue neuf sortes de sociétés coopératives : 1^o de consommation ; 2^o de production ; 3^o de crédit ; 4^o de commerçants ; 5^o de construction ; 6^o d'approvisionnement de matière première pour les artisans ; 7^o de vente et d'emmagasinement ; 8^o d'assurances ; 9^o coopératives agricoles.

(3) Maurice Bourguin, Les systèmes socialistes de l'évolution économique.

On rencontre aussi dans les milieux agricoles des sociétés à forme coopérative poursuivant un but différent de celui que nous venons d'exposer. C'est ainsi que certaines ont pour objet l'achat en commun de matériel, de machines et d'instruments nécessaires aux travaux agricoles; la construction, l'installation de logements ouvriers, d'abattoirs industriels, de réseaux électriques, de hangars collectifs, etc.

Ces derniers groupements sont loin d'avoir l'importance des coopératives de production et de vente. Nous les laisserons complètement en dehors de cette étude ainsi d'ailleurs que tous les organismes de crédit agricole.

Si on examine maintenant la coopérative agricole au point de vue de ses tendances, en observant le critérium indiqué par M. Gide, il faut reconnaître que son caractère bourgeois est certain puisqu'elle se propose de faire profiter tous ses membres des bonis qui résultent de la suppression d'un intermédiaire, et non de les attribuer en totalité ou en partie à des œuvres de solidarité sociale ou de propagande (1).

Les avantages qu'un tel groupement présente pour les agriculteurs ont été bien souvent exposés. Ils consistent essentiellement dans l'obtention de prix de vente plus élevés par suite :

1° De la possibilité d'offrir simultanément de plus grandes quantités de marchandises;

2° De l'extension du marché et de l'accessibilité de débouchés lointains inaccessibles au producteur isolé;

3° De la conservation et de la transformation des produits

(1) « Les sociétés qui ont pour objet la vente en commun des produits agricoles » apportés par leurs membres et qui partagent les excédents sociaux à proportion « des produits apportés, appliquent le principe capitaliste de réparations ». Nast. Thèse sur le régime juridique des coopératives. Paris, 1919, page 112.

agricoles, opérations réservées jusque-là aux commerçants et aux industriels;

4° De l'amélioration de la qualité des produits et de la création de marques distinguant leurs marchandises mieux présentées et plus soignées.

On ajoute que le cultivateur retire également de la coopération un bénéfice moral, qu'il est entraîné malgré son individualisme routinier dans la voie du progrès, que l'idée d'entreprise est chez lui exaltée et que son niveau moral, intellectuel et professionnel est élevé graduellement (1).

On retrouve dans l'énumération de ces avantages la plupart de ceux qu'on attribue généralement à la grande entreprise. On a pu en déduire avec raison qu'il faut voir dans l'extension du mouvement coopératif agricole, une branche particulière de la concentration des entreprises, dans cette grande forme de l'activité économique.

La loi de concentration n'a pu prévaloir au point de vue social en agriculture. Car la nature particulière des travaux, l'impossibilité d'appliquer la division du travail et la difficulté de surveiller des équipes de salariés répartis sur de vastes étendues ont toujours limité l'accroissement des exploitations (2). Mais elle a fait subir son influence au point de vue économique. Les syndicats et les coopératives sont l'aboutisse-

(1) Rapport de M. Chauveau, sénateur, au XI^e Congrès de la Mutualité et de la coopération agricoles. Bourg, 28 juin-1^{er} Juillet 1923.

(2) « Vouloir généraliser l'exploitation du sol par entreprises calquées sur le « modèle des entreprises industrielles, c'était hier une conception fausse. Cela « reste une conception fausse aujourd'hui et nous sommes persuadés qu'il n'y « a rien à gagner pour l'agriculture à s'orienter dans une voie où il y a plutôt « des déboires à récolter qu'autre chose ». H. et J. Hitier. Les problèmes actuels de l'agriculture.

ment des efforts des cultivateurs pour bénéficier eux aussi des avantages de la grande entreprise ou de l'entreprise intégrée.

Les petits exploitants qui s'associent pour transformer leur blé en farine, leurs betteraves en sucre et en alcool, leur lait en beurre, fromage et caséïne, ne font pas autre chose que de l'intégration verticale comme la société propriétaire de gisements de minerai de fer qui installe des hauts fourneaux, des laminoirs et des tréfileries.

Les mêmes avantages sont à la base de ces groupements agricoles aussi bien qu'industriels : Economie de frais généraux, utilisation des sous-produits, suppression d'une partie des intermédiaires, plus grande force de résistance aux fluctuations du marché et aux crises.

Le même but est recherché par les uns et par les autres à savoir : éviter les excès du régime de la libre concurrence en coordonnant leurs efforts individuels et en s'efforçant d'obtenir le maximum de rendement avec le minimum de risques.

Ainsi l'évolution du monde agricole dans la voie de la coopération se rattache directement à la grande loi de concentration qui domine actuellement notre régime économique. Ce sont les conséquences de cette loi appliquée à l'agriculture que nous soulignerons lorsque nous aurons à dégager plus loin le rôle économique des sociétés coopératives agricoles.

CHAPITRE II

LE REGIME JURIDIQUE

D'une manière générale, les sociétés coopératives ne forment pas, à raison de leur objet, un type particulier de société régi par des dispositions spéciales de notre législation. Elles peuvent donc emprunter valablement les différentes formes que le droit commun tient à la disposition des individus qui se réunissent et mettent quelque chose en commun pour un but déterminé.

En principe, l'association, telle qu'elle est maintenant réglementée par la loi du 1^{er} Juillet 1901, apparaît comme étant la forme légale correspondant le mieux à l'objet des coopératives qui théoriquement ne font pas de bénéfices et à plus forte raison n'en distribuent pas (1).

Il faut croire que les modalités de ce contrat ne conviennent guère aux exigences de l'organisation coopérative ou que le but poursuivi par les coopérateurs n'est pas suffisamment exclusif de l'idée de réalisation de bénéfices partagés en commun, car en fait les coopératives sont presque toujours constituées sous la forme de sociétés.

Le législateur qui n'a pas édicté de règles spéciales pour la constitution des sociétés coopératives est cependant intervenu d'abord, en insérant dans la loi de 1867, un amendement aux

(1) Wahl. Précis de Droit commercial, n° 1028.

formes diverses de sociétés, relatif à la variabilité du capital amendement qui dans son esprit devait surtout convenir aux sociétés coopératives.

Dans d'autres textes plus récents, il a déterminé les conditions auxquelles doivent répondre les sociétés coopératives pour pouvoir bénéficier des avances de l'Etat.

Il en résulte que les sociétés coopéoratives sont en général des sociétés à capital et personnel variables et qu'elles ont pris grand soin de se conformer aux prescriptions légales conditionnant l'obtention des avances à long terme.

Les sociétés coopératives agricoles ont été pour la première fois réglementées par la loi du 29 Décembre 1906, loi qui a institué les avances à leur profit et dont les dispositions ont été pour la plupart maintenues dans la loi du 5 Août 1920, qui est une véritable codification du Crédit et de la Coopération agricoles.

Une loi toute récente, du 12 Juillet 1923, est venue en outre modifier et compléter cette législation antérieure en précisant le régime juridique des sociétés coopératives agricoles. C'est donc par ce dernier texte qu'il convient de commencer notre étude, observant pour éviter toute confusion, que ces lois ne s'appliquent pas à toutes les coopératives agricoles sans exception, mais seulement aux collectivités, d'ailleurs les plus nombreuses, qui désirent s'affilier aux Caisses locales de Crédit agricole afin de pouvoir bénéficier des avances à long terme.

L'article 1^{er} de la loi du 12 Juillet 1923 dispose que les sociétés coopératives agricoles peuvent se constituer :

Soit sous le régime des sociétés civiles particulières régies par les art. 1832 et suivants du Code Civil;

Soit dans les formes prévues par la loi du 24 Juillet 1867 et les lois ultérieures pour les sociétés anonymes.

Cet article ne fait que confirmer la situation de fait antérieure. C'est en effet sous les types de société civile et de société anonyme à capital variable que s'étaient constituées la plupart des sociétés coopératives agricoles.

SECTION I

Sociétés coopératives à forme civile

C'est la forme qui a été le plus généralement adoptée à l'origine de la coopération agricole notamment par les laiteries coopératives.

Ce choix tient vraisemblablement à la grande liberté laissée par le Code au rédacteur des statuts, à l'absence à peu près complète de toutes formalités de constitution et peut-être aussi, au vif désir qu'ont toujours les fondateurs, de créer un groupement qui se distingue le plus possible des sociétés commerciales.

Le titre de société civile doit tout naturellement plaire à des coopérateurs qui se défendent de toute préoccupation commerciale et pour lesquels la société projetée n'est que le prolongement de leur exploitation personnelle à caractère nettement civil.

Mais toute médaille a son revers. La société civile a le grave inconvénient d'entraîner la responsabilité personnelle de chaque associé, quant au règlement des dettes sociales. L'art. 1863 du Code Civil indique expressément que la part pour laquelle chacun des associés peut être recherchée par les créanciers sociaux, est une part virile, égale pour tous, quand bien même la

part de l'un d'eux dans la société serait moindre que celle des autres.

Malgré le nombre toujours assez élevé des associés dans une société coopérative, la perspective d'être tenu, personnellement et d'une manière indéfinie, responsable des dettes sociales, peut faire hésiter les futurs membres. Aussi il semble que de nos jours la forme anonyme l'emporte de beaucoup sur la forme civile dans les groupements nouvellement fondés.

Nous allons voir d'ailleurs que cette société n'a de civil que le nom, que son organisation est complètement calquée sur celle des sociétés commerciales et qu'il y est aussi dérogé d'une manière à peu près complète à toutes les règles posées par le Code Civil pour le contrat de société.

Constitution. Durée (1)

Les statuts sont établis par acte authentique, ou par acte sous seings privés dont l'un des exemplaires est déposé au rang des minutes d'un notaire afin d'éviter la remise d'un acte à chacun des sociétaires.

Ils indiquent la dénomination de la société, son objet, sa circonscription territoriale, son siège social et sa durée.

L'art. 22 de la loi du 5 Août 1920 exige que l'objet de la société consiste dans la production, la transformation ou la vente des produits agricoles provenant exclusivement des exploitations des associés.

(1) Les statuts que nous analysons sont ceux que le Ministère de l'Agriculture et la Fédération Nationale de la Coopération Agricole remettent comme modèles aux intéressés.

En général, il est précisé ici le ou les produits agricoles que la société se propose de transformer ou vendre : lait, œufs, vin, blé, betteraves, etc.

La durée de la société est toujours fixée à un nombre d'années déterminé (il est conseillé de ne pas dépasser cinquante années) pour éviter la dissolution par la volonté d'un seul associé (Art. 1869 du Code Civil). Les fondateurs ne sont tenus d'observer aucune formalité de publicité.

Capital social. Admission. Retraite

En l'absence complète de prescriptions légales, les parties ont toute liberté pour la constitution du capital social et sa division en parts. Celles-ci peuvent être d'un montant nominal très faible puisqu'il n'existe pas de minimum légal comme dans les sociétés par actions.

Pratiquement, ce montant est de vingt-cinq à cent francs et encore la part peut ne pas être entièrement libérée. On voit que le sacrifice pécuniaire demandé aux futurs coopérateurs n'est guère élevé et que l'obligation faite à la société de recevoir la production de ses seuls membres n'a pas une bien grande portée quand il est si facile d'obtenir la qualité d'adhérent.

Les statuts prévoient que le capital social pourra être augmenté indéfiniment en vertu de simples délibérations de l'Assemblée générale ou même plus simplement, ils stipulent qu'après la constitution, tout membre nouveau agréé par le Conseil d'administration devra souscrire une part nouvellement créée. Aux termes de l'art. 23 de la loi du 5 Août 1920, ces parts doivent être nominatives et réservées exclusivement à des agriculteurs. L'obligation pour les coopérateurs de faire partie d'un

syndicat agricole était imposée par la loi du 29 Décembre 1906. Elle n'a pas été maintenue dans le nouveau texte.

Le pacte social a grand soin d'indiquer que, par dérogation à l'article 1865 du Code Civil, le décès, l'interdiction, la faillite ou la déconfiture de l'un des associés n'entraîne pas la dissolution de la société qui continue d'exister avec les autres associés.

S'il n'est pas difficile d'entrer dans la société, il est encore plus facile d'en sortir. Le droit de se retirer de la société par simple démission est consacré par un texte formel. Une déclaration sur un registre ad hoc suffit. Il est prévu quelquefois que le démissionnaire doit observer un certain délai de préavis, ou aussi que la retraite volontaire ne pourra avoir lieu qu'après quelques années de fonctionnement.

En outre les statuts prévoient, dans des conditions qui appellent les plus grandes réserves au point de vue juridique, un large usage du droit d'exclusion (1).

Cette mesure peut être prise pour raisons graves, laissées en général à l'appréciation du Conseil d'administration, notamment pour cessation de fourniture, condamnation à une peine criminelle ou correctionnelle, ou pour fraude des fournitures faites à la coopérative.

Si la société a obtenu une avance de l'Etat par l'intermédiaire de l'Office National de Crédit Agricole, son capital ne peut être réduit au-dessous du chiffre qui a servi de base à l'attribution de cette avance.

(1) Il a été jugé qu'il n'y a pas lieu de considérer comme valable la clause suivant laquelle l'associé peut être, pour motifs légitimes, exclu par la majorité ou par l'unanimité de ses co-associés. Trib. Seine, 4 Février 1889 (S. 89.2.47). Poitiers, 12 Juillet 1894 (S. et P. 96.1.213).

Pour satisfaire aux exigences de la loi du 5 Août 1920, il est ensuite expressément stipulé, afin d'affirmer le caractère coopératif de l'association :

1° Que le taux de remboursement des parts ne pourra jamais excéder leur prix initial;

2° Que ces parts ne sont transmissibles que par voie de cession avec l'agrément de la société;

3° Qu'aucun dividende n'est attribué au capital qui sera seulement productif d'un intérêt au taux maximum de 6 %.

Engagement de fournitures

Ici se place une convention tout à fait spéciale aux sociétés coopératives agricoles et qui consiste dans l'engagement par l'associé de fournir à la coopérative tel produit de sa ferme dans des conditions déterminées.

Il importe en effet que la société projetée soit assurée d'obtenir de ses membres la livraison du ou des produits qu'elle se propose de vendre ou transformer et il n'est pas inutile que l'obligation de l'associé à ce sujet soit bien précisée. Sa liberté de disposition est entièrement aliénée; quelles que soient les offres qu'il peut recevoir par ailleurs, il doit se conformer strictement à cet engagement qui est essentiel pour l'avenir de la coopérative.

Des clauses diverses qui ressemblent fort aux conditions d'un marché commercial accompagnent cet engagement.

L'expérience a démontré qu'il ne fallait rien laisser dans l'incertitude, cette question des fournitures étant la plus grande source de conflits dans les sociétés coopératives.

La quantité, le mode de livraison ou de ramassage, la qualité, les précautions à prendre dans les manipulations sont soigneusement indiqués.

Enfin des précautions sont prises contre la fraude. La société se réserve la faculté de prélever des échantillons des produits livrés ou sur le point de l'être. Le sociétaire convaincu de fraude est obligé de verser une amende fixée par le Conseil d'administration sans préjudice de l'exclusion et de poursuites devant les tribunaux.

Administration

On retrouve dans la société civile tous les organes de la société anonyme : Conseil d'administration, Direction, Assemblée générale, Commissaires aux comptes. Le rédacteur des statuts ayant toute liberté pour la réglementation de ces organes en use largement.

C'est ainsi que les sociétaires sont convoqués aux Assemblées générales par simple lettre, que l'Assemblée générale extraordinaire peut décider n'importe quelle modification des statuts, si elle réunit au moins la moitié des sociétaires à la première délibération.

Si ce quorum n'est pas atteint, une seconde Assemblée convoquée postérieurement peut délibérer valablement sur la modification proposée quel que soit le nombre des membres présents. C'est le triomphe de la loi de la minorité.

La loi du 12 Juillet 1923, qui consacre formellement ces dispositions exige cependant que la seconde Assemblée générale soit convoquée dans les formes statutaires et par une insertion

parue dix jours à l'avance dans un journal d'annonces légales du département.

Le Conseil d'administration a comme attribution particulière le pouvoir de fixer le prix des fournitures effectuées par les adhérents pendant une période déterminée. Les adhérents ne pouvant attendre la clôture de l'exercice annuel pour toucher le montant de leurs produits, une liquidation provisoire est établie et le complément ne leur est remis que plus tard, sous la forme de ristourne.

Les statuts doivent encore indiquer que les fonctions d'administrateurs sont gratuites, et limiter le nombre de voix auquel peut avoir droit un adhérent dans les Assemblées générales quel que soit le nombre de ses parts.

Toutes les autres stipulations sont celles que l'on rencontre ordinairement dans les statuts des sociétés anonymes.

C'est ainsi que le Conseil d'administration de cette société dénommée purement civile a pouvoir notamment :

De souscrire, endosser, accepter et acquitter tous effets de commerce ;

De signer tous traités et marchés ;

De faire toutes soumissions administratives et toutes entreprises à forfait ou autrement ;

D'arrêter les états de situation, les inventaires, le bilan et les comptes qui doivent être établis conformément aux prescriptions du Code de Commerce (1).

(1) Décret du 9 Février 1921 portant règlement d'administration publique relatif à l'application de la loi du 5 Août 1920, Art. 19.

Répartition des excédents annuels

Le mot bénéfice étant soigneusement exclu du vocabulaire des sociétés coopératives, les statuts prévoient la répartition des excédents annuels, c'est-à-dire de la différence entre le total des recettes provenant des ventes réalisées par la société et le montant des dépenses comprenant les sommes déjà versées aux adhérents en conformité des décisions du Conseil d'administration et les frais généraux et charges de toute nature qui grèvent l'exploitation.

C'est un véritable inventaire avec bilan et compte de profits et pertes, qui est dressé en fin d'exercice social et voici que l'affectation de ces excédents va se rapprocher bien près du mode de répartition des bénéfices appliqué dans n'importe quelle société commerciale.

D'abord et bien qu'il n'existe aucune obligation légale à ce sujet, il est affecté 5 % des excédents à une « réserve ordinaire ».

Ensuite, il est prélevé une somme suffisante pour servir aux porteurs de part, l'intérêt fixe prévu aux statuts et qui est au maximum de 6 %. C'est ce taux qui est adopté aujourd'hui par la plupart des sociétés. Lorsque la coopérative a obtenu une avance de l'Office National Agricole, une partie de l'excédent des recettes, après ce double prélèvement, est affecté à une « réserve spéciale », exigée par le décret du 19 Février 1921, et destinée à garantir en toutes circonstances, le remboursement de cette avance.

Le surplus est laissé à la disposition de l'Assemblée générale qui décide de son affectation et le plus souvent en ordonne la répartition entre tous les sociétaires.

Les statuts prévoient d'une manière rigoureuse que cette ré-

partition ne peut avoir lieu que sous forme de ristourne, distribuée proportionnellement à l'importance des opérations faites par chaque associé avec la société.

Cette clause impérative déjà prévue par la loi du 29 Décembre 1906, a été reproduite dans celle du 5 Août 1920. C'est elle en effet qui caractérise le mieux le système coopératif, puisque sans tenir compte du capital engagé dans l'entreprise, elle distribue les profits au prorata des fournitures effectuées par chaque associé.

De cette façon, cette distribution des excédents apparaît moins comme une répartition de profits que comme la remise d'une ristourne ou d'un complément de prix des produits livrés à la société.

Dissolution. — Liquidation

On trouve ici la clause habituelle, concernant l'obligation de réunir l'assemblée générale aux fins de dissolution, en cas de perte des trois quarts du capital social.

Des règles spéciales sont posées pour la liquidation de la société. Elles sont la conséquence de l'impossibilité statutaire de rembourser les parts à un taux supérieur à leur valeur initiale. Après paiement des dettes sociales et remboursement du capital, l'excédent de l'actif n'est pas réparti entre les associés mais doit être attribué à une société analogue ou à une œuvre d'intérêt agricole.

Cette clause ne saurait avoir l'importance qu'on pourrait être tenté de lui attribuer tout d'abord, ni d'autre part suffire à donner à la société le caractère désintéressé qu'elle n'a pas.

Si la société est dissoute à la suite de la perte d'une partie du capital, cette stipulation ne jouera pas, puisque le montant

de l'actif ne suffira pas à couvrir le passif. Si au contraire cette dissolution a lieu à l'expiration normale de la société ou à tout autre moment pour une cause autre qu'un déficit important d'exploitation, il est bien certain que les associés, pour éviter d'être privés d'une partie du fruit de leurs efforts, estimeront toujours, dans les inventaires annuels, les éléments de l'actif à une somme se rapprochant le plus possible de leur valeur de réalisation.

Ainsi la plus-value de l'actif n'échappera pas aux coopérateurs qui en bénéficieront chaque année sous la forme de ristourne distribuée proportionnellement à leurs fournitures. Au surplus, par le fonctionnement même de la société coopérative, il est facile de faire naître un déficit au cours d'un exercice en réglant les fournitures des adhérents à un prix sensiblement supérieur au cours de l'époque. Si la liquidation intervient alors, ce déficit sera compensé par la plus-value résultant de la réalisation de l'actif et il ne restera rien ou presque rien à verser à l'œuvre d'intérêt général conformément aux dispositions statutaires.

Telles sont les stipulations principales que l'on trouve habituellement dans les statuts des sociétés civiles coopératives.

Nous examinerons plus loin le véritable caractère qu'il convient de donner à une société dont le titre correspond si peu au but poursuivi, à l'organisation et aux stipulations du pacte social.

SECTION II

Sociétés anonymes à capital et personnel variables

C'est la véritable forme qui convient aux sociétés coopératives en général, qui ont besoin d'une réglementation légale

très souple afin de permettre aux associés d'entrer à leur gré dans la société et d'en sortir aisément en obtenant le remboursement de leur part.

La variabilité du capital étant, nous l'avons vu, non un type spécial de société, mais une simple modalité, peut s'adapter à toutes les formes de sociétés qu'elles soient civiles ou commerciales.

C'est la forme anonyme qui est presque toujours choisie par les coopérateurs désirant profiter du bénéfice de la loi du 24 Juillet 1867 sur les sociétés à capital variable, et c'est elle que la loi du 25 Août 1920 désigne comme l'un des deux seuls modes de constitution qui soient imposés aux sociétés coopératives, sollicitant le concours pécuniaire de l'Etat.

La forme anonyme n'a pas pris l'essor que l'on pourrait penser pour deux raisons principales. La première tient au caractère commercial qui lui est attribué par l'article 68 de la loi du 24 Juillet 1867, article qui dispose que, quel que soit leur objet, les sociétés anonymes sont réputées commerciales et soumises aux lois et usages du commerce. Les coopérateurs redoutent à juste titre que ce caractère commercial ait pour leur société de fâcheuses conséquences au point de vue fiscal. La seconde raison est dans la nécessité d'observer les formalités prescrites par la loi pour la constitution et le fonctionnement des sociétés anonymes; formalités qui n'existent pas, nous l'avons vu, pour les sociétés civiles.

Par contre, cette société présente l'avantage de limiter la responsabilité des associés, quant au passif social, au montant seulement de la part souscrite par chacun d'eux, et de ne relever que de la juridiction commerciale.

Les tiers qui traitent avec les sociétés anonymes à capital

variable, ont ainsi la faculté, en cas de contestation, de s'adresser à la juridiction consulaire, en évitant les formalités longues et coûteuses de la procédure civile.

Constitution

Les formalités imposées par la loi pour la constitution des sociétés anonymes sont les suivantes :

1° Rédaction des statuts par acte authentique ou par acte sous seings privés établi en double exemplaire dont l'un est annexé à la déclaration de souscription;

2° Souscription intégrale du capital social par au moins sept personnes et versement minimum initial du quart du montant des actions, le tout constaté par une déclaration du fondateur devant un notaire;

3° Vérification de l'accomplissement de ces formalités par une assemblée générale dite constitutive;

4° En cas d'apport en nature ou d'attribution d'avantages particuliers à des associés, leur vérification doit être soumise à une seconde assemblée générale constitutive;

5° Publication d'un extrait des statuts dans un journal d'annonces légales et dépôt d'un exemplaire des statuts accompagné de l'acte de déclaration de souscription, de la copie des délibérations des assemblées générales constitutives, et de la liste nominative des souscripteurs, aux greffes du Tribunal de Commerce et de la Justice de Paix du siège social;

6° Le montant nominal des actions doit être au minimum de 25 francs, quand le capital n'atteint pas 200.000 francs, et de 100 francs quand il dépasse ce chiffre.

Ces règles générales sont quelque peu modifiées pour les sociétés anonymes à capital variable.

Ces sociétés bénéficiant de la dispense de publicité des augmentations ou diminutions de capital, il importe que les tiers aient connaissance de leur caractère particulier. Aussi l'art. 64 de la loi du 24 Juillet 1867 exige-t-il que l'insertion dans les journaux et tous les documents de la Société, portent l'indication « à capital variable ». En outre l'insertion légale doit mentionner la somme au-dessous de laquelle le capital ne peut être abaissé et qui ne pourra jamais être inférieure au dixième du capital nominal.

De plus, et afin d'empêcher les véritables sociétés coopératives de dévier de leur but, leur capital originaire ne doit pas dépasser 200.000 francs. Il est susceptible d'être augmenté par des délibérations de l'assemblée générale, prises d'année en année, chaque augmentation ne pouvant être supérieure à 200.000 francs (loi de 1867, art. 49). Mais ces dispositions ne s'appliquent pas non plus aux sociétés coopératives agricoles, depuis la loi du 30 Décembre 1922 qui, instituant au profit de ces seules sociétés un traitement de faveur, leur permet de fixer sans limitation le montant de leur capital initial et de ses augmentations successives.

La même loi, par dérogation au droit commun, dispose que les parts souscrites par les coopérateurs agricoles pourront être de 25 francs, quel que soit le montant du capital social, soit à l'époque de la fondation, soit à la suite d'augmentations successives.

Dans les sociétés à capital variable, ce n'est pas le quart du capital social, mais seulement le dixième qui doit être versé pour que la société soit définitivement constituée.

Théoriquement, on peut donc devenir membre d'une telle

société, si les parts sont de 25 francs, moyennant le seul versement d'une somme de 2 fr. 50.

Enfin, pour éviter les spéculations, l'art. 50 de la loi de 1867 exige que les actions ou parts des sociétés coopératives à capital variable restent nominatives, même après leur libération intégrale, et n'autorise leur négociation qu'après la constitution définitive de la société.

Il faut souligner maintenant que dans les sociétés coopératives agricoles, le capital ne peut être divisé en actions, mais en parts souscrites par les sociétaires (loi du 5 Août 1920, art. 23). Alors que, d'après les principes généraux du droit, la société anonyme est considérée comme le type des sociétés par actions, ce texte, par une anomalie singulière, tend à considérer les sociétés anonymes agricoles comme des sociétés par intérêt qui se forment « cum intuitu personæ ». Grâce à cette disposition, les coopératives agricoles peuvent, comme nous le verrons plus loin, échapper aux droits de timbre et de transmission auxquels sont astreints les titres des sociétés anonymes.

En dehors des règles générales ci-dessus indiquées, les sociétés coopératives agricoles doivent, dans leurs statuts, se conformer aux prescriptions particulières des lois sur la coopération agricole qui ont déjà été examinées dans l'étude des sociétés civiles.

Admission et retraite d'associés

La variabilité du capital dans ces sociétés implique des entrées et des sorties continuelles d'associés. Ces mutations sont exemptes de toute publicité sauf s'il s'agit de la retraite d'un administrateur.

Comme dans les sociétés civiles, l'admission, l'exclusion, et la démission d'un associé s'effectuent avec les plus grandes facilités. Toutefois, l'exclusion ne peut être prononcée que par l'assemblée générale délibérant à la majorité fixée pour la modification des statuts (loi de 1867, art. 52).

Les effets de la retraite volontaire ou forcée d'un associé sont suspendus, si cette retraite doit avoir pour conséquence de ramener le capital social au-dessous du minimum statutaire ou du capital qui a servi de base à la remise d'une avance.

Alors que dans les statuts des sociétés civiles, l'associé retiré ou exclu perd tout droit au remboursement de ce qu'il a versé, dans les sociétés à capital variable, il peut exiger le paiement du montant de sa part, sans pouvoir prétendre à aucun autre prélèvement de l'actif social.

Pour la garantie des tiers, l'art. 52 de la loi de 1867 édicte dans son dernier alinéa que les associés cessant de faire partie d'une société, qu'ils soient démissionnaires ou exclus, restent tenus pendant cinq ans, envers les associés et envers les créanciers, des obligations existant au moment de la retraite. Il va de soi que cette responsabilité ne peut excéder le montant de la part du sociétaire dissident.

Administration

L'administration et le fonctionnement des sociétés à capital variable ne peuvent être organisés librement, comme dans les sociétés civiles. Les prescriptions ci-après édictées par la loi de 1867 sur les sociétés par actions leur sont applicables.

Les administrateurs ne peuvent être nommés pour plus de six ans et sont rééligibles. Ils doivent être propriétaires d'un nombre de parts déterminé par les statuts. Ces parts, frappées

d'un timbre indiquant leur inaliénabilité, sont affectées à la garantie des actes de gestion de leur détenteur.

Dans les sociétés anonymes, la tenue d'une Assemblée générale annuelle est obligatoire. Elle délibère valablement, si elle est composée de membres représentant le quart du capital. Pour les sociétés coopératives agricoles, il suffit, depuis la loi du 12 Juillet 1923, que le nombre des sociétaires, présents ou représentés, corresponde au moins au sixième du nombre total de membres inscrits à la société à la date de la convocation.

La même loi fixe le quorum pour les Assemblées générales extraordinaires, non d'après le capital représenté, mais en considération du nombre de membres présents effectivement ou par mandataire.

Ce quorum est de la moitié du nombre total des membres pour les assemblées appelées à modifier les statuts. S'il n'est pas atteint, une seconde réunion convoquée spécialement peut délibérer valablement quel que soit le nombre de membres présents.

Les délibérations sont prises à la majorité absolue des suffrages exprimés pour les Assemblées générales ordinaires et à la majorité des deux tiers pour les autres.

Aux termes de l'art. 32 de la loi de 1867, l'Assemblée générale annuelle désigne un ou plusieurs commissaires, associés ou non, pris en dehors du Conseil d'administration, qui sont chargés de faire à l'Assemblée de l'année suivante un rapport sur la situation de la société, l'inventaire et le bilan. Chaque semestre, un état sommaire de la situation active et passive doit être mis à la disposition des commissaires.

Quinze jours avant l'Assemblée annuelle, tout propriétaire de parts peut prendre, au siège social, communication de l'in-

ventaire et de la liste des sociétaires et se faire délivrer, à ses frais, copie du bilan résumant l'inventaire et du rapport des commissaires (loi de 1867, art. 35.)

La répartition des excédents a lieu de la même manière que dans les sociétés civiles. Le prélèvement annuel de 5 % sur les profits, obligatoire dans les sociétés anonymes, est affecté à une réserve légale jusqu'à ce que celle-ci atteigne le dixième du capital.

Toutes les autres stipulations des statuts sont identiques à celles des sociétés civiles, l'observation des dispositions de la loi de 1867 forme la seule différence véritable entre ces deux types de sociétés.

SECTION III

Sociétés fruitières

Il y a lieu d'examiner séparément les sociétés fruitières qui se distinguent essentiellement des deux formes de coopératives que nous venons d'étudier et avec lesquelles on les confond trop souvent.

Les sociétés fruitières ou fromagères constituent la forme la plus antique de la coopération agricole. Leur origine remonte à l'époque féodale où le communisme rural était alors le mode normal d'exploitation du sol. De Suisse, où elle avait pris naissance, cette variété d'association se répandit dans la région qui forme maintenant nos départements de la Savoie, de l'Ain, du Jura et du Doubs où on la rencontre encore aujourd'hui.

La société fruitière a pour objet la fabrication en commun du fromage de gruyère avec le lait fourni par les associés. Elle correspond à une nécessité de la fabrication de ce produit qui

ne peut s'effectuer qu'avec une assez grande quantité de lait frais. Les petits producteurs de cette région montagnaise, auxquels isolément ce débouché serait interdit, s'entendent pour réunir chaque jour leur production laitière dans un local loué, ou leur appartenant, et dans lequel un préposé de la société procède aux opérations de fabrication.

Contrairement à ce qui se fait dans les sociétés coopératives agricoles, dans les fromageries le lait n'est pas mis en commun et le fromage fabriqué n'appartient pas à la masse. Il est fait pour le compte de l'un des associés qui devient emprunteur envers ses co-associés de la quantité de lait utilisée pour la fabrication. Chaque fromage porte la marque particulière de celui pour qui il est fabriqué, et auquel il est remis pour en disposer à son gré, à moins qu'il ne soit conservé dans le magasin de la fromagerie pour être vendu avec ceux de ses co-associés. Sur le prix de vente il est fait une retenue pour faire face aux frais généraux et le surplus est partagé entre les associés dans la proportion des apports en lait faits par chacun d'eux (1).

La société n'intervient que pour mettre à la disposition de ses membres la jouissance d'un chalet et des ustensiles nécessaires à la préparation du fromage, ainsi que les services du préposé à la fabrication.

Elle n'achète et ne vend rien, se bornant à faciliter la manipulation de la production laitière de ses membres, qui vendent à leurs risques et périls le produit ainsi fabriqué.

L'intention des parties en se groupant n'est pas de réaliser

(1) Répertoire du Droit Français. V^o Association Agricole, nos 94, 96, 98, Loiseau. Traité des fromageries, p. 43 et suivantes.

un profit plus élevé en superposant à leur exploitation personnelle une véritable organisation commerciale ou industrielle comme dans les sociétés coopératives à forme contemporaine, mais de profiter du seul moyen qui est à leur disposition pour tirer parti du lait de leurs vaches.

Aussi, c'est à juste titre que la jurisprudence a toujours refusé d'attribuer le caractère commercial aux sociétés fruitières, puisque les associés vendant les produits de leurs fabrication ne font pas plus acte de commerce que le propriétaire cultivateur ou le vigneron qui vend les denrées provenant de son crû (1).

La question de savoir si les sociétés fruitières sont des sociétés civiles ou des associations « sui generis » soumises à des usages particuliers, est controversée en doctrine et en jurisprudence. La première opinion s'appuie sur l'article 1834 du Code Civil qui, en exigeant un acte écrit pour la constitution des sociétés dont l'objet est d'une valeur supérieure à 150 francs, a entendu faire table rase de la législation et des coutumes antérieures et fixer une loi unique pour tout le pays.

Le second système qui paraît avoir prévalu, notamment devant les juridictions franc-comtoises et chez les auteurs qui ont étudié de près le rôle de ces groupements, considère que la fruitière ne réunit pas les éléments du contrat de société au sens de l'art. 1834 du Code Civil et qu'il n'y a ni contrat, ni mise en commun, ni partage de bénéfices, mais une simple société tacite régie, à défaut de convention contraire, par des usages locaux très anciens, déterminés pour le but particulier qu'elles

(1) Besançon. 23 Avril 1845. D. 47, 2, 45. — Lyon, 22 Novembre 1850. D. 51, 1, 239.

poursuivent, par les nécessités de la fabrication en commun et la discipline qu'elle implique (1).

Des conséquences importantes découlent de cette interprétation. Les associations fromagères sont valables même en l'absence d'un contrat en forme, et échappent aux dispositions du Code Civil sur le contrat de société. Les droits et obligations des associés dépendent seulement des usages locaux. C'est ainsi que ces sociétés peuvent être réputées aptes à se proroger tacitement d'année en année et à se perpétuer ainsi indéfiniment (2), qu'un associé peut être exclu pour falsification du lait, et que le sociétaire qui se retire volontairement n'a droit à aucune part de l'actif social et ne peut en provoquer le partage.

Un usage tout à fait spécial à la région jurassienne démontre bien le caractère particulier de ces associations, c'est l'obligation qu'ont les sociétés fruitières de prendre comme associé un cultivateur qui en fait la demande et qui habite dans leur rayon d'activité. Alors que dans le droit commun, nul ne peut être contraint d'accepter un associé qu'il repousse, la coutume de ce pays de montagne entend que les habitants des localités où existent ces associations aient un droit acquis d'y porter leur laitage. On n'a pas voulu, par considération d'équité, mettre le cultivateur rejeté dans l'impossibilité d'utiliser fructueusement son lait (3).

Cette dernière particularité du régime des sociétés fruitières achève de marquer la différence qui existe entre elles et les sociétés coopératives agricoles étudiées précédemment. Tan-

(1) Répertoire du Droit Français. V^o Sociétés Coopératives, nos 2709 et suivants.

(2) Besançon, 1^{er} décembre 1897. D. 98, 2, 195.

(3) Répertoire du Droit Français. V^o Association Agricole, n^o 107. Besançon, 23 décembre 1842. D. 47, 2, 15.

dis que les premières apparaissent comme apportant, suivant la véritable formule coopérative, une aide indispensable à leurs membres, les autres, formées en dehors de toute nécessité, se présentent comme des entreprises distinctes dans lesquelles la personnalité des associés a complètement disparu. Le même régime fiscal ne saurait évidemment leur être applicable, ainsi que nous le démontrerons plus loin.

Il importe de constater que les sociétés fruitières constituées dans la forme ci-dessus exposée tendent à disparaître de notre région de l'Est. Dans certaines exploitations, le fromager, au lieu d'être un simple gérant au service de l'association, fait et vend les fromages pour son compte (1). D'autres groupements, pour pouvoir profiter des avances de l'Etat, ont pris la forme de sociétés civiles ou à capital variable et sont devenues des sociétés fruitières coopératives bien différentes de l'antique association fromagère.

(1) Gide. Cours d'Economie Politique, 1913, p. 236.

CHAPITRE III

L'AIDE PECUNIAIRE DE L'ETAT

Pour bien comprendre la situation actuelle des coopératives agricoles, il est nécessaire de connaître l'importance du concours pécuniaire qui leur est apporté par l'Etat et qui a contribué si puissamment à leur développement.

L'encouragement donné sous cette forme à ces sociétés fait partie du programme du Crédit agricole inauguré en France par la loi du 5 Novembre 1894 et qui a pour objet la création d'institutions destinées à procurer aux agriculteurs et aux collectivités par eux formées les capitaux dont ils peuvent avoir besoin pour leur exploitation.

C'est la loi du 29 Décembre 1906, qui, complétant l'organisation préexistante du Crédit mutuel agricole, a institué le crédit collectif à long terme, au profit des sociétés coopératives régulièrement affiliées à une caisse locale de crédit agricole. Ce crédit était consenti par l'intermédiaire des caisses régionales, sous la forme d'avances remboursables, dans un délai maximum de vingt-cinq années et pouvant atteindre le double du capital versé des sociétés bénéficiaires, quel que soit leur régime juridique.

La matière du Crédit agricole se trouve aujourd'hui entièrement régie par la loi du 5 Août 1920 qui a codifié, non sans y apporter quelques additions, tous les textes antérieurs relatifs à cette importante question. Un décret du 9 Février 1921,

portant règlement d'administration publique, en a déterminé les conditions d'application.

Au-dessus des caisses régionales et locales de crédit agricole, la nouvelle loi a créé un Office National du crédit agricole, établissement public possédant l'autonomie financière et ayant pour objet de coordonner l'action des institutions de crédit agricole, de faciliter leurs opérations et de développer parmi les populations rurales la pratique du crédit mutuel et de la coopération (1).

Pour profiter du bénéfice de la loi, les sociétés coopératives agricoles doivent être affiliées aux caisses locales de crédit agricole et se conformer pour la rédaction de leurs statuts aux prescriptions qui ont été indiquées précédemment.

Ces sociétés peuvent recevoir des avances égales à six fois leur capital versé en argent ou en nature, lorsque les statuts comportent une clause de responsabilité conjointe et solidaire de tous les sociétaires ou bien lorsque tout ou partie des membres du Conseil d'administration ont souscrit un engagement solidaire de remboursement jugé, sous sa responsabilité, suffisant par la caisse régionale intermédiaire (2).

Sous l'empire de la loi nouvelle, une société peut donc obtenir une avance trois fois plus élevée que précédemment puisque la loi de 1906 avait fixé la limite au double du capital versé. On constate avec surprise que pour augmenter dans une telle mesure les avantages pécuniaires réservés aux sociétés agricoles, le légistateur a choisi le moment où notre agriculture traversait une période de prospérité indéniable et où, de noto-

(1) Décret du 9 Février 1921, art. 34.

(2) Loi du 5 Août 1920, art. 28.

riété publique, le bas de laine du paysan s'était empli, et où surtout, tous les moyens étaient mis en œuvre pour réduire les dépenses publiques considérablement accrues par les conséquences de la guerre mondiale.

Aussi pour mettre à profit une pareille générosité, les sociétés nouvellement formées se contentent d'un capital initial très restreint. Ceci les dispense de réunir un groupe nombreux d'associés ou de fixer le prix des parts au-dessus d'une somme minime (1). Quand leur avance est obtenue et employée, les sommes investies dans l'entreprise sont donc pour la très grande partie non pas constituées par les capitaux des sociétaires, mais par les deniers de l'Etat.

Le législateur a donné une nouvelle preuve de sa sollicitude envers les sociétés coopératives agricoles en fixant à 2 % seulement le taux de l'intérêt des avances (2). Ce taux est demeuré le même que celui qui était pratiqué pour ces opérations avant la guerre, à un moment où le revenu des valeurs d'Etat n'était que de 3 %. Bien que ce revenu dépasse aujourd'hui 6 % et que l'Etat continue d'emprunter à ce taux, on s'est refusé cependant à opérer le réajustement qui s'imposait. Ce taux dérisoire de 2 % était maintenu tandis que les coopérateurs fixaient à peu près uniformément à 6 % la rémunération à servir au montant de leur part de capital, avant toute répartition d'excédents. Ainsi, les premiers intéressés, ceux au profit desquels la société est fondée, entendent recevoir une rémunération normale de leur capital et laissent à l'Etat le soin de faire preuve seul de générosité.

(1) Ainsi la société Coopérative laitière de la vallée de la Vanne s'est constituée le 12 Août 1923 au capital initial de dix mille francs, bien que son objet porte sur une foule d'opérations et notamment sur l'installation d'une usine de pasteurisation du lait, de fabrication de beurre et de fromages.

(2) Loi du 5 Août 1920, art. 24.

Les avances sont, comme sous le régime antérieur, remboursables en vingt-cinq ans, par annuités. Il est bien évident que des débiteurs, aussi bien traités, n'ont aucune hâte d'éteindre leur dette et qu'ils profitent largement des délais qui leur sont accordés. Il en résulte que les fonds de l'Etat demeurent immobilisés pendant le maximum de temps alors qu'ils pourraient être, ailleurs, utilement employés.

Les avances sont sollicitées et obtenues par l'intermédiaire des caisses régionales et de l'Office National. Le Conseil d'administration de l'Office en décide l'attribution en tenant compte de l'importance des besoins de la société, de la valeur des garanties présentées et, d'une façon générale, de tous les éléments de nature à permettre de juger de sa solvabilité (1).

Le contrat de prêt est établi par la caisse régionale responsable, chargée de remettre les fonds à la société intéressée. Il comporte, chaque fois que cela est possible, une garantie hypothécaire sur les immeubles de la société débitrice.

Toutes les avances de l'Etat deviennent immédiatement remboursables en cas de violation des statuts ou de modifications à ces statuts qui diminueraient les garanties de remboursement.

Elles peuvent être exigibles en cas de malversation des administrateurs ou du directeur des sociétés qui en ont bénéficié. L'Etat a un privilège sur les parts des sociétés, auxquelles il a consenti des avances (2). Nous avons vu précédemment, qu'en outre, tous les sociétaires, ou au moins tout ou partie des mem-

(1) Décret du 9 Février 1921, art. 28.

(2) Loi du 5 Août 1920, art. 29.

bres du Conseil d'administration, doivent garantir solidairement le remboursement des sommes prêtées par l'Etat.

Les sociétés coopératives peuvent aussi obtenir des caisses locales de crédit agricole, auprès desquelles elles sont affiliées, des prêts d'argent à court terme, contre remise d'un billet à ordre qui est réescompté à la caisse régionale.

Tous ces fonds proviennent de l'avance de 40 millions de francs et de la redevance annuelle versée au Trésor par la Banque de France, en vertu de la convention du 26 Octobre 1917, lesquelles sont exclusivement réservées par l'art. 26 de la loi du 5 Août 1920 aux opérations des caisses régionales de crédit agricole.

Les groupements commerciaux ont fait observer à ce sujet que le petit commerce était loin de jouir des mêmes avantages que les cultivateurs au point de vue du crédit accordé par l'Etat. Et pourtant, les sommes affectées à ces avances proviennent des bénéfices de la Banque de France, lesquels sont réalisés à la suite de transactions commerciales et notamment de l'escompte des effets de commerce. Les mêmes groupements demandent vainement depuis longtemps que les avances de l'Etat ne soient plus consenties à un taux inférieur au taux normal du cours de l'argent (1).

Les autres sociétés coopératives sont loin de profiter de telles faveurs. Il faut citer notamment les sociétés coopératives d'artisans qui, aux termes de la loi toute récente du 28 Décembre 1923, ne peuvent obtenir que des avances s'élevant au maximum, au triple de leur capital, remboursables dans un délai

(1) Voir notamment la délibération de la Chambre de Commerce de Lyon du 17 Juin 1920 (*L'Information*, 9 Juin 1921).

n'excédant pas 10 ans, et productives d'intérêt au taux fixé par la Banque de France pour ses avances sur titres.

On comprend que, dans ces conditions, les sociétés coopératives agricoles aient fait largement appel au concours de l'Etat. Le rapport présenté au Président de la République sur le fonctionnement des caisses de crédit agricole mutuel de 1914 à 1919 (1) indique que le total des avances à long terme, accordées aux sociétés coopératives agricoles depuis la promulgation de la loi du 29 Décembre 1906 jusqu'au 31 Décembre 1919, dépasse 17 millions de francs qui ont été répartis sur 479 sociétés.

Ces chiffres devaient s'élever considérablement dès la mise en application de la loi du 5 Août 1920. Au 31 Décembre 1921, le montant des avances a plus que doublé et atteint 41 millions de francs. Les sociétés bénéficiaires s'élèvent à 704, comprenant :

163 caves et distilleries vinicoles.

217 coopératives de matériel agricole.

248 laiteries et fromageries.

22 huileries coopératives.

54 distilleries de betteraves et coopératives diverses (2).

A côté de sommes modestes accordées aux coopératives de battage, on trouve des avances très importantes consenties aux coopératives à caractère plus particulièrement industriel. C'est ainsi que des caves et distilleries ont reçu des prêts dépassant en général 100.000 francs et atteignant 500.000, et même 600.000 francs.

(1) *Journal Officiel* du 7 Juillet 1920.

(2) Rapport sur l'application de la loi du 5 Août 1920. (*Journal Officiel* du 8 Février 1923).

Il est certain que la dotation spéciale de l'Office National du Crédit agricole ne tarderait pas à être épuisée si la distribution des fonds devait continuer aussi largement. Déjà le rapport du 30 Décembre 1922 signale qu'en pratique, les avances accordées ne dépassent plus le triple du capital versé et que le délai moyen de remboursement a dû être notablement abrégé.

CHAPITRE IV

LE FONCTIONNEMENT DES SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES AGRICOLES LEUR IMPORTANCE ACTUELLE

La société coopérative agricole doit posséder une véritable installation lui permettant de recevoir, conserver ou traiter les produits agricoles provenant des exploitations de ses associés et qu'elle se propose de vendre en nature ou après transformation, conformément à l'objet qu'elle s'est assigné.

Il est utile de dégager dès le début cette idée primordiale que la coopérative n'intervient pas comme simple mandataire ou courtier, chargé de vendre au mieux des intérêts de son mandant ou client, les produits qui lui sont confiés, mais procède comme un organisme, s'appropriant d'une manière définitive la production des associés de la coopérative, et en disposant à son plein gré, à ses risques et périls, pour répartir ensuite à chacun d'eux, au prorata de ses fournitures, le montant des ventes réalisées, sous déduction de différentes retenues.

La coopérative agricole ne peut pas comprendre seulement un bureau ou une agence chargée de transmettre des cours ou de mettre en rapports acheteur et vendeur. Elle doit, dès le premier jour, créer au centre de son rayon d'activité un véritable établissement qui va devenir le siège de son entreprise.

Cet établissement, installé dans des locaux dont il est préférable que la société soit propriétaire en raison des aména-

gements à effectuer, doit être doté ensuite du matériel et de l'outillage nécessaires aux opérations de manipulation et de transformation des produits agricoles des associés.

Pour les coopératives de transformation, qui constituent l'immense majorité des sociétés coopératives agricoles de vente, c'est une usine complète que la société est dans l'obligation d'édifier et dont l'installation et le fonctionnement seront en tous points semblables à ceux de l'usine de l'industriel voisin traitant les mêmes produits.

L'avance de l'Etat viendra fort à point couvrir une grande partie des frais de premier établissement, toujours fort élevés.

L'approvisionnement en matières premières de la société coopérative est assuré par l'engagement de fournitures imposé à chaque associé dans le pacte social. Pour centraliser à son usine les produits de ses membres, la coopérative, suivant l'usage de la région, en effectue le ramassage par ses propres moyens, ou se les fait livrer directement ou même encore charge de cette opération des entrepreneurs de transport (1).

La manipulation et la transformation des produits sont effectuées par un personnel aux gages de la coopérative, sous la surveillance d'un directeur également lié à la société par un contrat de louage de services. Les associés, et même les membres du Conseil d'administration retenus par leurs occupations personnelles sont obligés d'abandonner à un salarié la conduite de l'usine.

Le contrôle de la qualité des produits livrés est exercé avec un soin rigoureux. Dans les coopératives laitières, beurrières et fromagères, notamment, un préposé spécial est chargé de vé-

(1) Ce dernier système est pratiqué par les laiteries coopératives charentaises.

rifier la fraîcheur et la teneur en matière grasse du lait. En dehors des sanctions édictées par les statuts (exclusions, poursuites pénales, etc.) l'associé fraudeur peut être contraint de payer à la société une amende fixée par le Conseil d'administration.

Ici apparaît bien l'opposition d'intérêts qui existe entre la société et chacun de ses membres pris individuellement. On peut même dire qu'à ce point de vue, les rapports entre sociétaire et coopérative sont les mêmes qu'entre un producteur isolé et l'industriel acheteur. La coopérative, n'ayant pas comme l'industriel son entière liberté de discussion, doit, plus sévèrement que celui-ci, réglementer la qualité des produits livrés.

Une fois les opérations de transformation ou de conservation opérées, le plus difficile reste à faire. Il s'agit d'écouler dans les meilleures conditions, sur les marchés proches ou éloignés, les marchandises disponibles.

Pour y parvenir, la coopérative va purement et simplement recourir aux moyens que l'industriel et le commerçant de la même branche emploient pour la recherche des débouchés. Elle organise un véritable service commercial chargé de grouper une clientèle d'acheteurs, et d'obtenir ainsi l'écoulement normal et régulier de ses produits. Ce service ne peut non plus être assuré par les membres de la coopérative et est confié à des agents rémunérés par un salaire fixe ou par une commission.

Les modalités de la vente varient avec la nature de l'exploitation. Les coopératives laitières ou vinicoles installent sur les lieux de consommation un magasin de vente, en gros ou en détail, de leurs produits et sollicitent les acheteurs par les pro-

cédés habituels du commerce (publicité, visite de la clientèle, etc.)

Les coopératives beurrières expédient leur production sur les marchés des grandes villes. Le groupe très important des laiteries coopératives des Charentes et du Poitou envoie 80 % de ses disponibilités aux Halles Centrales de Paris où la vente du beurre est assurée par les mandataires officiels. Les expéditions se font par wagons réfrigérés, garnis de glace fabriquée dans une usine spéciale de l'Association des coopératives. Le surplus de la production est vendu à de petits marchands ou consommateurs de la région (1).

D'autres sociétés traitent directement, ou par l'intermédiaire de leurs représentants, la vente de leurs produits au moyen de marchés à livrer soit en France, soit à l'étranger.

Toutes ces opérations sont enregistrées dans une comptabilité qui doit être tenue conformément aux prescriptions du Code de Commerce. Elles entraînent l'établissement des documents commerciaux habituels : factures, marchés, effets de commerce.

En résumé, sauf le titre, rien dans son organisation de vente ne peut distinguer la société coopérative d'une exploitation commerciale ou industrielle. L'acheteur qui s'adresse à elle, comme le tiers qui traite avec elle pour n'importe quelle opération, ne connaît que la société coopérative, représentée par son directeur ou un autre agent commercial, et ignore complètement les membres de la société. C'est en considération seulement de la société, de son importance, de son organisa-

(1) Rapport de M. Pierre DORNIC sur les coopératives de laiterie au Xe Congrès de la coopération agricole 1922.

tion, de la réputation de ses produits que les affaires sont conclues et non en tenant compte de la personnalité des associés ou des membres du Conseil d'administration.

Il nous a paru utile, avant de terminer cet exposé sur la situation générale des sociétés coopératives agricoles, de préciser le nombre et l'importance actuelle de ces groupements en France.

Il n'existe pas de statistique récente à ce sujet. Si l'on considère toutefois qu'en 1912 il existait 2.600 coopératives de production agricole (1), que depuis, et notamment ces dernières années, un grand essor a été donné à ces organisations par la nouvelle législation sur le crédit agricole, il est certain que de nos jours le nombre de ces sociétés dépasse 3.000.

C'est dans la branche de l'industrie laitière que la coopération agricole a obtenu de beaucoup le développement le plus marqué. A l'exemple du Danemark, où cette forme d'association a donné d'heureux résultats, de nombreuses sociétés se sont créées pour traiter industriellement la production laitière de leurs membres, soit pour l'approvisionnement des grandes villes en lait pasteurisé, soit pour la transformation en beurre et en fromages.

L'exemple des laiteries coopératives des Charentes est classique. Créés dans un milieu favorable de toute petite exploitation rurale, ces établissements, parfaitement bien dirigés, ont très vite connu une prospérité que peuvent leur envier toutes les organisations similaires. Ils forment aujourd'hui l'Association Centrale des Laiteries coopératives de Charente et du Poitou, dont le siège est à Niort, et qui groupait, en 1921, 127

(1) Réforme sociale. Juin 1921.

laiteries comprenant 75.243 sociétaires possesseurs de 188.000 vaches. Durant cette année 1921, l'Association avait fabriqué 13.206.249 kilogs de beurre produisant une recette totale de 195 millions (1).

Cette puissante organisation n'a rien négligé pour fabriquer un produit de premier choix, et sa marque de beurre est partout justement appréciée. A coté d'elle, s'est formée l'Union des Caséïneries coopératives, ayant pour objet l'emploi industriel du lait écrémé résidu de la fabrication du beurre. Une vaste usine a été édifiée à cette fin près de la gare de Surgères. Elle a fabriqué, en 1921, 1.155.919 kilogs de caséïne, représentant une somme de 3.500.000 francs. Cette société dispose de 1.300.000 francs en titres divers et rentes sur l'Etat (1).

Des laiteries coopératives existent aussi, mais en moins grand nombre, en Normandie, en Touraine et dans l'Ile de France. La Fédération des Laiteries coopératives de la région de Paris groupe une dizaine de sociétés qui contribuent à l'approvisionnement en lait pasteurisé de l'agglomération parisienne. Elles possèdent chacune un établissement de vente à Paris dont le chiffre d'affaires dépasse en moyenne deux millions par an.

Après les nombreuses sociétés fruitières et fromagères de la Savoie et de la Franche-Comté, il faut encore citer la Société agricole de Rochefort qui possède 90 laiteries réparties en Aveyron, Corse, Pyrénées, etc., les Coopératives laitières de l'Aubrac et du Cantal, créées en 1921, toutes organisées industriellement et traitant un chiffre d'affaire considérable (2).

(1) Rapport de M. DORNIC au congrès de Niort, 1922.

(2) Réforme sociale, Juin 1921.

La coopération tient également une place importante dans la viticulture. Des associations de viticulteurs se sont formées dans le but de loger, vinifier et même distiller leur récolte dans un établissement commun pourvu de l'outillage moderne le plus complet. A elles seules, les caves coopératives sont aujourd'hui au nombre de 200 environ, avec une capacité totale de cuves de 2 millions d'hectolitres. L'une d'elles, la cave de Marsillagues, la plus importante de France, groupe une production moyenne de 126.000 quintaux de vendanges par an, ce qui correspond à une quantité de 100.000 hectolitres de vin. Son installation a coûté 4 millions. Elle comprend de nombreux bâtiments abritant de vastes cuves en béton armé et un matériel vinaire des plus perfectionnés, avec fouloirs, égrenoirs, égouttoirs, pressoirs, etc., actionnés électriquement (1).

La cave coopérative de Gaillac, constituée au capital de 600.000 francs, a fait près de 4 millions d'affaires en 1922 (2). Celle de Lézignan (Aude) a tiré, pendant la même année, de la vente des vins et des sous-produits, une somme dépassant 2.400.000 francs. Toutes ces organisations ont dû engager des frais de premier établissement très élevés et pour cela faire largement appel au crédit. A la fin de l'année 1921, plus de la moitié des avances versées par l'Etat aux sociétés coopératives agricoles avaient été attribuées à des caves et distilleries vinicoles.

Des institutions coopératives commencent aussi à se former pour la transformation et la vente des céréales. L'exemple a

(1) Annales de la Mutualité et de la Coopération agricoles (Septembre-Octobre 1922).

(2) Annales de la Mutualité et de la Coopération Agricoles, Septembre-Octobre 1923).

été donné par la Meunerie-Boulangerie de Condom qui est parvenue à broyer, en 1921, 2.500 quintaux de blé, et à fabriquer plus de 1.500.000 kilogs de pain. Des sociétés de ce genre existent actuellement dans l'Aube, l'Yonne, la Charente-Inférieure et le Gers. Les agriculteurs de la plaine céréalière du Sersou ont constitué à Burdeau (Algérie) un dock coopératif pouvant contenir 100.000 quintaux de blé dont le coût de construction est évalué à 1.250.000 francs (1).

Enfin, des sociétés, en nombre plus réduit, exploitent des féculeries, des huileries, des distilleries de betteraves, des usines pour le traitement de la résine, des fabriques de conserves de légumes, des fabriques de parfums, des abattoirs coopératifs, etc.

Dans la catégorie des abattoirs coopératifs, il faut faire une place à part à la société d'exportation des produits agricoles du Plateau Central qui a créé à Cantarane, à 2 kilomètres de Rodez, un abattoir industriel moderne avec usine frigorifique. Cet abattoir, doté d'un matériel américain du dernier type, permet l'abattage de 50 bœufs par jour. Il possède tout l'appareillage nécessaire pour le traitement scientifique des sous-produits et dispose de chambres frigorifiques et de wagons isothermes pour le transport de la viande abattue aux centres de consommation (2).

Cette énumération des différentes branches d'activité des sociétés coopératives agricoles ne peut donner qu'une idée imparfaite du développement de ces organisations depuis une vingtaine d'années. Nous avons tenu seulement, par quelques

(1) Annales de la Mutualité et de la Coopération Agricoles (Janvier-Février 1923).

(2) Réforme Sociale. Juin 1921.

exemples appropriés, à souligner la puissance atteinte par quelques-unes des entreprises créées sous ce nom, à montrer combien leur exploitation, basée sur l'utilisation de moyens industriels et l'emploi de procédés commerciaux, déborde du cadre normal des opérations habituellement effectuées par les agriculteurs.

DEUXIÈME PARTIE

LE RÉGIME FISCAL

CHAPITRE PREMIER

NOTIONS GÉNÉRALES

Le régime fiscal des sociétés coopératives de production agricole est aujourd'hui, à peu près tout entier, un régime dérogatoire au droit commun. Le législateur, dont la sollicitude envers ces groupements s'était déjà largement manifestée en facilitant leur constitution et en leur apportant le concours pécuniaire de l'Etat, est intervenu plus généreusement encore en leur faveur au point de vue fiscal.

On peut même dire, d'une manière générale, que la tendance du législateur est d'exonérer totalement les coopératives agricoles de tous les impôts qui sont normalement supportés par les exploitations similaires. Si cette exemption complète n'est pas encore consacrée par des textes, les dispositions législatives déjà promulguées, celles qui sont déjà en partie votées ou celles qui sont actuellement encore en discussion devant les Chambres, ne sauraient laisser aucun doute sur la si-

tuation tout à fait privilégiée des coopératives agricoles dans notre droit fiscal.

Les avantages accordés à ces sociétés ont pris une particulière importance parce qu'ils comprennent non seulement ceux dont profitent en général toutes les sociétés coopératives à raison de leur forme, mais encore et surtout les dispositions de faveur que notre législation réserve aux agriculteurs personnellement.

C'est cette dernière catégorie d'exemptions qui forme la part la plus importante des faveurs fiscales vis-à-vis des coopératives agricoles.

Pour les justifier, les défenseurs des sociétés coopératives soutiennent que ces sociétés poursuivent un but désintéressé, qu'elles n'ont pas en vue la réalisation de bénéfices commerciaux, que les coopératives d'agriculteurs ne font qu'accomplir des opérations relevant de leur profession et qu'un groupement de cultivateurs ne peut pas être plus imposé qu'un cultivateur isolé, traitant et vendant lui-même les produits de sa récolte.

Ils ajoutent qu'en agissant différemment, c'est-à-dire en imposant les sociétés coopératives, on créerait une inégalité choquante au profit des gros producteurs agricoles qui ont les moyens de transformer et de vendre eux-mêmes leur production sans payer aucune taxe, tandis que le petit producteur, membre d'une coopérative, aurait à supporter sa part des impôts frappant le groupement dont il fait partie.

Pour illustrer leur argumentation, les partisans de l'exonération des coopératives ne manquent pas de citer l'exemple de l'antique association fromagère du Jura et de la Savoie, dont

les membres sont dans la nécessité absolue de se réunir pour transformer leur lait en fromages de gruyère.

Enfin, on fait valoir en faveur de cette thèse l'utilité d'encourager, même au moyen de privilèges fiscaux, la fondation et le développement des coopératives de production agricole et on énumère les avantages qui sont dûs à ces organisations dans le domaine économique. Comment, dit-on, l'Etat pourrait-il les frapper, après avoir incité les agriculteurs à s'associer et favorisé, par là, l'accession à la petite propriété et la disparition de la routine dans l'agriculture ? Ce serait, en quelque sorte, punir le coopérateur d'avoir suivi les conseils du législateur, puisque, animé de l'esprit d'association et de solidarité, il se trouverait moins bien traité que le propriétaire isolé (1).

Cet habile raisonnement, invoquant à la fois l'intérêt des petits producteurs et la nécessité de rester fidèle à une politique de législation sociale agricole, remontant à plus de quarante ans, devait fatalement séduire un Parlement où les représentants ruraux forment la majorité.

En accordant aux sociétés coopératives agricoles les privilèges fiscaux qu'elles réclament, nos législateurs ont été sensibles, croyons-nous, plutôt aux arguments de sentiment qui leur étaient adroitement présentés, qu'aux considérations juridiques par lesquelles on a essayé de justifier leur décision.

Sans nous étendre maintenant sur cette question qui sera traitée en détail plus loin, disons, tout de suite, que les partisans de la thèse de l'exonération, raisonnent comme s'il était acquis :

(1) Discours de M. Gavoty à la Chambre des Députés, séance du 4 Décembre 1923.

1° Que la société coopérative agricole constitue, non une personne morale, mais une indivision laissant apparaître tout entière la personnalité de chacun des associés;

2° Que seuls les petits producteurs sont susceptibles de se grouper en coopératives agricoles, les moyens et les grands producteurs ne pouvant s'associer dans le même but ou n'ayant pas intérêt à le faire;

3° Qu'un agriculteur qui posséderait, annexée à son exploitation agricole, une entreprise de transformation comme celle que constituent les sociétés coopératives, en admettant qu'il pût l'approvisionner avec ses seuls produits, ne paierait pas d'autres impôts que ceux qui sont habituellement supportés par un cultivateur.

Or, nous pensons pouvoir établir qu'aucune de ces trois affirmations n'est exacte, que par suite tout argument sérieux de droit fait défaut pour donner une apparence juridique aux immunités fiscales des coopératives agricoles et qu'en définitive ce régime ne repose que sur la faveur et le privilège.

Un simple rapprochement de dates montre bien que cette politique de protection à tout prix des coopératives agricoles ne s'est jamais embarrassée des difficultés budgétaires traversées par notre pays à la fin de la guerre, ni de l'obligation impérieuse de faire appel à toutes les forces vives de la nation pour faire face à un accroissement de dépenses publiques sans précédent dans notre histoire.

Le texte qui consacre les exonérations fiscales les plus importantes des coopératives agricoles est la loi du 5 Août 1920. Elle a été promulguée quelques semaines après celle du 25 Juin 1920 qui, pour équilibrer notre budget, créait, tant par l'insti-

tution de nouveaux impôts que par l'élévation du taux des anciens, plus de sept milliards de ressources nouvelles.

Ainsi les dispositions généreuses du législateur, qui n'avaient pas paru opportunes aux époques de dépenses normales et même de plus-value de notre budget, intervenaient précisément au moment où un effort considérable était imposé à tous les contribuables français. Tandis qu'on recherchait, pour les frapper durement, tous les éléments de la fortune privée, qu'aucun élément de revenu, même celui du modeste travailleur, n'était épargné, une loi d'exception mettait hors de toute atteinte fiscale les entreprises, grandes ou petites, qui revêtaient la forme de sociétés coopératives agricoles.

A la vérité, l'exonération prononcée par la loi du 5 Août 1920 ne s'appliquait qu'à deux impôts anciens : l'impôt foncier et la contribution des patentes. Mais la portée de ce texte était singulièrement plus grande. Il confirmait le régime de faveur appliqué aux sociétés coopératives et soulignait leur caractère particulier; il préparait et facilitait l'exemption de tous les autres impôts. Du même coup, le législateur négligeait un appoint de ressources appréciable à un tel moment et instituait au profit d'une catégorie de sociétés un privilège aussi exorbitant qu'injuste.

Pour en apprécier l'importance, nous allons examiner successivement, dans les chapitres suivants, chacun des impôts pour lesquels les sociétés coopératives agricoles bénéficient d'un traitement de faveur.

CHAPITRE II

L'IMPOT FONCIER ET LA CONTRIBUTION DES PATENTES

L'impôt foncier, l'un des plus anciens de notre système fiscal actuel, puisqu'il a été substitué directement à la taille et au vingtième de l'ancien régime, est assis sur le revenu des propriétés foncières bâties et non bâties. Classé comme impôt de répartition par la loi organique du 3 Frimaire, an VII, il est devenu, en ce qui concerne la propriété bâtie, un impôt de quotité depuis la loi du 8 Août 1890 qui a fixé pour base du revenu les évaluations décennales faites par l'Administration des Contributions Directes. La contribution foncière sur les propriétés bâties fait donc aujourd'hui partie de notre système d'impôts cédulaires sur le revenu puisqu'elle frappe d'un pourcentage fixe, les profits déterminés à forfait, pour une période de dix années, d'une catégorie particulière de biens.

Par propriété bâtie, il faut entendre, dans l'état actuel de la jurisprudence, toute construction fixe et permanente soutenue par des fondations en maçonnerie. L'outillage des établissements industriels, attaché au fonds à perpétuelle demeure, est assimilé aux constructions pour le calcul du revenu.

Lors de chaque révision, l'administration détermine la valeur locative des maisons ou usines assujetties à l'impôt. Le revenu net servant de base à la contribution est égal aux trois quarts de cette valeur locative pour les locaux à usage d'habitation et à 60 % pour les fabriques, manufactures, forges et autres usines.

Fixé en principal à 5 % du revenu net par l'article 47 de la loi du 31 Juillet 1917, le taux de la contribution foncière des propriétés bâties et non bâties a été porté à 10 % par l'article premier de la loi du 25 Juin 1920.

A ce principal perçu au profit de l'Etat, s'ajoute le montant des centimes additionnels revenant aux départements et aux communes, lesquels sont d'ailleurs en constante augmentation et, tout compris, c'est bien 25 à 30 % de son revenu de base que le contribuable doit verser aujourd'hui au titre de l'impôt foncier.

C'est une lourde charge pour les propriétaires fonciers, et on pourrait raisonnablement penser qu'avant d'en accroître le poids, il a été bien pris soin de la faire supporter par tous ceux qui y sont normalement astreints. Ce n'est pourtant pas ce qui a été fait en l'espèce.

Les sociétés coopératives agricoles propriétaires des locaux nécessaires aux besoins de leur exploitation n'avaient aucune raison d'échapper à la contribution foncière sur la propriété bâtie.

Certaines, cependant, avaient songé à se prévaloir de l'exemption accordée par l'article 85 de la loi du 3 Frimaire, an VII, aux cultivateurs, pour les bâtiments ruraux tels que granges, écuries, greniers, caves, celliers, pressoirs et autres destinés soit à loger les bestiaux des fermes, soit à renfermer les récoltes.

Ces bâtiments ne sont pas imposables à la contribution foncière qu'en raison du terrain qu'ils enlèvent à la culture évalué sur le pied des meilleures terres labourables de la commune.

La jurisprudence, estimant avec raison qu'une société coopérative possède une personnalité distincte de celle de ses membres et ne dirige elle-même aucune exploitation rurale, avait refusé d'admettre cette prétention (1).

La loi du 5 Août 1920 est venue au secours des coopératives en leur donnant toute satisfaction sur ce point dans l'art. 32 :

« Les bâtiments affectés à un usage agricole par les sociétés énumérées à l'article 22 (les coopératives agricoles et autres) jouissent des mêmes exemptions d'impôts que celles dont bénéficient les bâtiments des agriculteurs. »

Cette disposition permet aux coopératives de profiter à la fois d'une imposition très réduite de l'impôt foncier et d'être exonérées totalement de la contribution des portes et fenêtres qui ne frappe pas les ouvertures des bâtiments ruraux (loi du IV frimaire, an VII, art. 5). Il en est ainsi, tout au moins pour leurs locaux affectés à un usage agricole. Mais les coopératives soutiennent que la plupart de leurs locaux présentent ce caractère puisque, suivant leur thèse habituelle, une coopérative n'effectue que des opérations relevant directement de la profession agricole.

C'est par application de ce principe que dans la décision rapportée ci-après, une laiterie coopérative a obtenu la décharge d'impôts sans qu'il eût été constaté que ses bâtiments étaient affectés à un usage agricole.

Le 15 Décembre 1922, le Conseil de Préfecture de la Manche a rendu la décision dont nous extrayons le passage suivant (2) :

(1) V. notamment : Conseil d'Etat, 30 Mai 1906, D. P., 1909, 5-20.

(2) Rapporté par « Le Paysan de France », numéro du 15 Juillet 1923.

« Considérant qu'aux termes de l'art. 32 de la loi du 5 Août 1920, les bâtiments constitués en vue d'effectuer ou de faciliter toutes les opérations concernant la production ou la transformation, la conservation et la vente des sous-produits agricoles provenant exclusivement des exploitations des associés, jouissent des mêmes exemptions que les bâtiments des agriculteurs,

« Considérant qu'il résulte des Statuts de la Laiterie coopérative de D... que cet établissement remplit toutes les conditions prescrites par le législateur pour bénéficier de l'exemption prévue par l'art. 32,

« Décide :

« La réclamation du sieur N... est admise.

« En conséquence, la Laiterie coopérative de D... est déchargée des impôts foncier, des portes et fenêtres, et de main morte auxquels elle a été assujettie. »

L'administration a interjeté appel de cette décision qui ne saurait être accueillie sans réserves. Si la thèse, qui a été ci-dessus adoptée triomphait, il faudrait en conclure que les coopératives de transformation qui possèdent un outillage industriel important, seraient privilégiées, même par rapport aux cultivateurs eux-mêmes, car ceux-ci ne sont pas exonérés dès que la manipulation présente un caractère industriel : par exemple l'utilisation d'un générateur à vapeur, de tuyauterie d'alambic, etc. (1)

(1) Besson. *Traité des Impôts cédulaires*, p. 84.

LA CONTRIBUTION DES PATENTES

L'étude de la situation des sociétés coopératives agricoles par rapport à l'application de la contribution des patentes, domine la discussion du régime fiscal de ces sociétés. C'est contre cette imposition que les coopératives agricoles ont, depuis longtemps, lutté avec le plus d'ardeur et c'est parce qu'elles ont triomphé finalement, qu'elles cherchent aujourd'hui avec les mêmes chances de succès à éviter le paiement de deux impôts nouvellement créés : l'impôt sur les bénéfices commerciaux et la taxe sur le chiffre d'affaires.

La loi du 31 Juillet 1917 qui a supprimé, à compter du 1^{er} Janvier 1918, la contribution des patentes, remplacée théoriquement par l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, ne concernait que le principal de cette contribution et les centimes additionnels perçus au profit de l'Etat. L'article 44 de cette même loi a, comme pour les contributions personnelle mobilière et des portes et fenêtres, maintenu l'imposition des centimes additionnels départementaux et communaux. L'Etat continue même de prélever à son profit des centimes additionnels à l'impôt des patentes pour faire face aux dégrèvements et aux frais d'assiette.

Tous ces centimes sont prélevés sous le nom « d'impositions locales perçues au titre de la contribution des patentes ». Ils ont augmenté dans une telle proportion qu'ils dépassent aujourd'hui le montant du principal d'avant 1918, de telle manière que les contribuables paient maintenant, à ce titre, beaucoup plus qu'avant la suppression de la part revenant à l'Etat.

En définitive, sauf pour l'attribution du produit de l'impôt, aucune modification n'a été apportée aux caractères gé-

néraux et au mode d'application de la contribution des patentes, tels qu'ils résultent de la législation antérieure à 1918 et de l'interprétation de la jurisprudence.

L'impôt des patentes est un impôt qui a pour but de faire contribuer aux charges publiques les individus ou sociétés exerçant une profession, commerciale ou non, en prélevant une portion déterminée par la loi sur les produits présumés de cette profession.

Pour y être assujetti, il suffit donc d'exercer à titre habituel une profession non exemptée par la loi. Les revenus des redevables sont taxés d'après les signes extérieurs suivants : 1° Nature de la profession ; 2° Chiffre de la population où elle est exercée ; 3° Nombre des ouvriers, machines et autres éléments de production du patentable ; 4° Valeur locative de l'habitation et des locaux servant à l'exercice du métier. Les trois premiers signes servent à déterminer le droit fixe, le quatrième le droit proportionnel.

Diverses exemptions sont accordées par l'article 17 de la loi du 15 Juillet 1880. Parmi elles, nous citerons seulement celle qui concerne les cultivateurs et sur laquelle nous aurons souvent l'occasion de revenir. Le texte est ainsi libellé :

« Art. 17. — Ne sont pas asujettis à la patente :

« ...3° Les laboureurs et cultivateurs seulement pour la vente et la manipulation des récoltes et fruits, provenant des terrains qui leur appartiennent ou par eux exploités, et pour le bétail qu'ils y élèvent, qu'ils y entretiennent ou qu'ils y engraisent. »

Cette exonération totale des produits du travail agricole avait toujours été reproduite dans toutes les lois qui, tour à

tour, ont régi la contribution des patentes depuis la disposition législative des 2-17 Mars 1791. Elle s'applique, quel que soit le moyen ou l'agent à l'aide duquel la transformation ou la manipulation des produits agricoles est opérée, mais elle est formellement refusée à tous ceux qui ne se bornent pas à la vente des produits de leur propre culture.

Il en est ainsi, notamment lorsque le cultivateur vend avec ses récoltes des marchandises semblables par lui achetées, lorsqu'il est obligé, pour nourrir les animaux qu'il achète, de se procurer d'autres fourrages que ceux provenant des terres qui lui appartiennent ou qu'il exploite, ou même lorsque, vendant le lait de son troupeau, il est contraint, pour la nourriture de ce troupeau, d'acheter des fourrages ou de mener paître ses animaux sur des terres exploitées par autrui.

Il importe peu que des conventions particulières viennent créer un lien spécial entre le cultivateur vendeur et les autres cultivateurs qui lui confient une partie de leurs récoltes. Le Conseil d'Etat a refusé de faire bénéficier de cette exemption accordée aux cultivateurs, un fabricant de sucre qui alimentait son usine en partie avec des betteraves récoltées sur ses terres, en partie avec des betteraves provenant de terrains que, moyennant un prix convenu, des propriétaires ou fermiers s'engageaient à affecter à cette sorte de culture, à ses risques et périls, aux conditions suivantes : l'usinier fournissant les semences, les engrais chimiques et faisant exécuter certains travaux par ses agents, les cultivateurs ne conservant à leur charge que la fumure des terres, les façons à leur donner et le transport des betteraves à l'usine (1).

(1) Répertoire général du Droit Français. Patentes n° 335.

Le Conseil d'Etat indiquait bien par là que, suivant la pensée du législateur, l'exonération ne pouvait profiter qu'au seul producteur traitant et vendant exclusivement les produits de son exploitation personnelle. Dès que ces deux conditions ne sont pas réunies, si une autre personnalité intervient dans l'opération pour en partager les risques, la dispense des droits de patente ne peut être accordée.

Ces principes généraux doivent conduire tout naturellement à une égale imposition à la patente, des sociétés coopératives de transformation et de vente des produits agricoles.

Ces sociétés, dans la forme où elles apparaissent maintenant, possèdent une personnalité distincte de celle de leurs membres, exercent bien une profession non exemptée, celle de marchand de produits agricoles, d'une part, pour les sociétés qui se contentent de vendre à l'état nature la récolte de leurs membres, ou celle de manufacturier, d'autre part, pour les sociétés qui lui font subir une opération de transformation.

La société coopérative, telle que nous l'avons précédemment désignée, n'est pas, à proprement parler, une entreprise agricole. Elle n'exploite directement aucun domaine, ne procède pas à l'élevage des animaux et ne récolte pas les produits de la terre. Elle reçoit seulement les marchandises qui lui sont livrées par ses associés et dans la production desquelles elle n'est nullement intervenue.

Le fait que la société ne reçoit ou ne traite que la production de ses associés ne peut rien changer au caractère de l'opération qui intervient au moment de la livraison des produits. C'est essentiellement une transmission de propriété. Les produits agricoles passent du patrimoine du producteur agricole dans celui de la coopérative qui va en disposer à ses risques et

périls. Si, après la livraison, la chose livrée périt par cas fortuit ou force majeure, la perte sera supportée par la société et non par le coopérateur ou du moins elle ne retentira sur celui-ci que bien faiblement à raison de sa part de capital dans la société ou de l'importance des opérations qu'il a traitées avec elle.

L'assimilation, au point de vue de l'application de la patente, du cultivateur et de la société coopérative agricole ne reposait, il y a une vingtaine d'années, sur aucune base juridique sérieuse. Cependant, la diversité des formes d'associations coopératives avait entraîné des solutions différentes. Les sociétés fromagères de l'Est n'étaient pas imposées à la patente, mais nous avons vu qu'elles constituaient des associations « sui generis » souvent sans capital et dans lesquelles le lait n'était pas mis en commun. D'autres sociétés civiles, dont la personnalité morale était alors contestée, avaient réussi également à bénéficier de l'exemption.

A différentes reprises, le Conseil d'Etat avait maintenu les impositions établies au nom de sociétés coopératives agricoles en soulignant la distinction qu'il y a lieu de faire entre ces groupements et les véritables exploitants du sol.

Il avait décidé, notamment, qu'une société dite sucrerie agricole coopérative, constituée pour un nombre d'années déterminé suivant les règles édictées par les lois du 24 Juillet 1867 et 1^{er} Août 1893, ayant pour objet la création et l'exploitation d'une fabrique de sucre, ne peut se prévaloir d'un droit qu'elle aurait à l'exemption accordée aux agriculteurs pour la manipulation de leurs récoltes, en arguant de ce que les produits traités à l'usine lui sont apportés par ses actionnaires, qui se sont obligés à livrer annuellement une certaine

quantité de betteraves par actions souscrites. La société, en effet, ne pouvait, à raison de ce fait, être considérée comme mettant en service des betteraves récoltées par elle, puisque ces produits provenaient d'exploitations rurales appartenant aux actionnaires et régies par eux au mieux de leurs intérêts (1).

Le même principe avait déjà été appliqué à une distillerie coopérative fabricant de l'alcool avec des betteraves récoltées par ses membres (2) et aussi à une laiterie coopérative ayant pour objet la revente, après transformation en beurre, du lait apporté par ses membres, alors que les bénéfices étaient distribués aux actionnaires et sociétaires, proportionnellement au nombre de leurs actions et à la quantité de litres de lait fournis par eux, après prélèvement au profit d'un fonds de prévoyance et d'un fonds de réserve, les intérêts des sociétaires étant ainsi distincts de ceux de la société (3).

Plus récemment encore, le Conseil d'Etat décidait qu'une société constituée pour trente ans, avec un capital variable dans les formes établies par la loi pour les sociétés anonymes, qui a pour objet la création et l'exploitation d'une fabrique de produits résineux, n'a pas droit à l'exemption de la patente comme les cultivateurs vendant exclusivement les produits de leurs récoltes, bien que les produits traités à l'usine soient fournis par leurs actionnaires et leurs métayers, alors que ces produits,

(1) Société de la Sucrerie agricole de Wattignies, Conseil d'Etat 19 Mai 1899, D. P. 1901, 5-465.

(2) Société de la Distillerie agricole de Montastruc (Haute-Garonne), Conseil d'Etat, 21 Décembre 1894. (Lemerrier de Jauvelle. Répertoire des Contributions Directes, page 782).

(3) Société Coopérative laitière de Neuville-les-Champlitte, Conseil d'Etat, 27 Juin 1906. D. P., 1909, 5-50.

appartenant aux actionnaires, sont régis par eux pour leur propre compte et au mieux de leurs intérêts (1).

Cette incorporation dans le droit commun n'était pas de nature à plaire aux groupements coopératifs agricoles. Ils mirent tout en œuvre pour obtenir la dispense d'un impôt qui constituait une charge pour eux et qu'ils considéraient comme la consécration du caractère commercial de leur exploitation.

Leurs réclamations finirent par aboutir. Après un échange de correspondance avec le Ministre de l'Agriculture, le Ministre des Finances, par une décision du 15 Janvier 1909, portée à la connaissance des caisses régionales par circulaire du 20 Février 1909, déchargeait de la contribution des patentes les sociétés coopératives agricoles, quel que soit leur régime juridique, lorsqu'elles se sont strictement conformées à toutes les dispositions de la loi du 29 décembre 1906 et du règlement d'administration publique du 26 Août 1907 (1).

La décision ministérielle accordait, avec une bien faible restriction, l'exonération refusée par les tribunaux administratifs. La faveur l'emportait sur l'application de la loi et un grand pas était fait dans la voie de l'inégalité fiscale.

On songea ensuite à consolider cette exemption par un texte légal. Une disposition en ce sens fut insérée dans le projet de loi sur le crédit rural, déposé sur le bureau de la Chambre en Mars 1914. Dans le rapport sur ce projet de loi, présenté au Sénat par M. Clémentel, l'auteur indique que la patente est un impôt sur les bénéfices commerciaux et qu'il est juste que les coopératives agricoles, qui n'en réalisent pas, soient dispensées

(1) Société Coopérative des propriétaires fonciers d'Arès. Conseil d'Etat, 9 Juillet 1909. D. P., 1911, 5-48.

(2) Le Crédit Agricole. Publication du Ministère de l'Agriculture, p. 43.

de cette charge. L'honorable rapporteur commettait une confusion évidente avec l'impôt cédulaire sur les bénéfices commerciaux. Il importe peu, pour l'application de la patente, que la profession exercée ait ou non le caractère commercial, il suffit seulement que cette profession ne soit pas au nombre de celles qui sont exemptées par la loi et nous avons vu que tel n'était pas le cas des coopératives agricoles.

Les immunités fiscales insérées dans le texte de 1914 figuraient toujours dans le projet soumis en 1920 aux délibérations du Sénat. Personne ne fit remarquer qu'une libéralité fiscale, qui avait semblé utile six ans plus tôt, allait paraître singulièrement inopportune au moment où s'élevait formidablement le poids des dépenses publiques. Le projet fut voté sans modification et devint la loi du 5 Août 1920.

C'est l'article 31 de cette loi qui règle aujourd'hui la situation des coopératives agricoles au regard de la contribution des patentes.

Il est ainsi conçu :

« Les sociétés de crédit agricole sont exemptes du droit de « patente. Il en est de même pour les sociétés déterminées à « l'article 22 de la précédente loi ».

Cet article 22, parmi les différents groupements agricoles, cite en premier lieu : « les sociétés coopératives agricoles consti-
« tuées en vue d'effectuer ou de faciliter toutes les opérations
« concernant la production, la transformation, ou la vente des
« produits agricoles provenant exclusivement des exploitations
« des associés ».

Bien que le texte soit assez imprécis à cet égard, il semble que l'exonération ne peut profiter qu'aux coopératives répondant à cette définition et dont les statuts sont conformes aux

autres dispositions de la loi. De nombreuses sociétés ont d'ailleurs modifié leur pacte social dans ce sens et l'art. 4 de la loi du 12 Juillet 1923 facilite cette adaptation en prévoyant que les assemblées appelées à délibérer sur cette mise en concordance seront valables, si elles réunissent les conditions fixées par les statuts, pour la validité des assemblées ayant pouvoir d'approuver les comptes de la société.

Moyennant quelques précautions dans la rédaction de leurs statuts, les sociétés coopératives agricoles sont donc, aujourd'hui, complètement déchargées d'un impôt qui frappe les entreprises similaires exploitées par un commerçant ou par un industriel. Signalons, dès maintenant, qu'en présence des termes généraux de la loi, l'exemption existe quelle que soit l'importance et le nombre des établissements de la société, même si ceux-ci sont dans une ville loin du centre de production et si les opérations, auxquelles il est procédé, ont perdu le caractère de manipulation de produits agricoles.

CHAPITRE III

L'IMPOT SUR LES BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX ET LA TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

L'impôt cédulaire sur les bénéfices industriels et commerciaux a été institué par la loi du 31 Juillet 1917 en remplacement de la contribution des patentes théoriquement supprimée. Comme son nom l'indique, il est destiné à frapper deux revenus : les profits de l'industrie et les bénéfices des exploitations commerciales.

C'est essentiellement un impôt sur l'entreprise, à la différence de la patente qui est un impôt sur l'établissement. Les personnes morales ou sociétés y sont astreintes, comme les personnes physiques.

La loi a prévu deux modes de calcul de l'impôt. Le premier, qui consiste à prendre comme base d'imposition le bénéfice net réel de l'entreprise tel qu'il ressort du bilan annuel, s'applique aux sociétés dont les bilans sont obligatoirement communiqués à l'Administration de l'Enregistrement et aux contribuables qui, optant pour ce système, remettent avant le premier mars de chaque année au contrôleur des Contributions Directes, un résumé de leur compte de profits et pertes de l'année précédente.

Le second retient pour base de l'impôt le bénéfice forfaitaire du contribuable, déterminé par l'application à son chiffre d'affaires d'un coefficient approprié. Les redevables autres que

ceux énumérés ci-dessus se trouvent placés de plein droit sous le régime de l'évaluation forfaitaire.

Depuis la loi du 25 Juin 1920, les contribuables rangés dans cette seconde catégorie doivent faire parvenir au contrôleur des Contributions directes, avant le premier mars de chaque année, la déclaration écrite de leur chiffre d'affaires pendant l'année précédente, toutes les fois que ce chiffre d'affaires dépasse la somme de 50.000 francs.

La détermination des coefficients à appliquer au chiffre d'affaires est effectuée par une commission spéciale, instituée au Ministère des Finances et composée de magistrats, de fonctionnaires et de représentants du commerce et de l'industrie.

Fixé à 4.50 % par l'article 12 de la loi du 31 Juillet 1917, le taux de l'impôt cédulaire sur les bénéfices commerciaux et industriels a été porté à 8 % par l'article 1^{er} de la loi du 25 Juin 1920. Ce dernier taux est devenu rétroactivement applicable à compter du 1^{er} Janvier 1920.

Les redevables bénéficient des abattements partiels suivants : la portion de bénéfice n'excédant pas 1.500 francs est comptée pour un quart, la fraction comprise entre 1.500 et 5.000 francs pour un demi ; le surplus pour la totalité. Lorsque leur bénéfice net dépasse 5.000 francs, les contribuables ont donc droit invariablement à une déduction de 2.875 francs.

D'une manière générale, la loi organique du 31 Juillet 1917 ne prévoit pas d'exemptions au profit d'entreprises appelées à supporter cet impôt. Elle a reproduit seulement, en faveur des sociétés coopératives de consommation et des syndicats agricoles, les dispositions de la loi du 19 Avril 1905 concernant la situation de ces organismes par rapport à l'application de la contribution des patentes.

L'art. 13 les concernant est ainsi conçu :

« Les sociétés coopératives de consommation, lorsqu'elles
« possèdent des établissements, boutiques ou magasins pour la
« vente ou la livraison de denrées, produits ou marchandises,
« sont passibles de l'impôt sur les bénéfices des professions
« commerciales et industrielles...

« Toutefois en sont affranchis les syndicats agricoles et les
« sociétés coopératives de consommation qui se bornent à grou-
« per les commandes de leurs adhérents et à distribuer dans
« leurs magasins de dépôt les denrées, produits ou marchan-
« dises qui ont fait l'objet de ces commandes, ou lorsque, ne
« vendant qu'à leurs sociétaires, ils distribuent leurs bonis
« annuels aux dits sociétaires ou à des œuvres d'intérêt général,
« ou lorsqu'ils consacrent ces bonis à des réserves qui ne sont
« pas réparties entre les porteurs d'actions ».

L'absence de toute disposition en faveur des coopératives agricoles tant dans la loi de 1917 que dans celles qui l'ont complétée depuis, place ces sociétés sous le régime du droit commun.

Faut-il en conclure qu'elles doivent supporter l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ?

Cette question présente une particulière importance si l'on songe que cet impôt représente une lourde charge pour les entreprises qui y sont astreintes et qu'il entraîne pour celles-ci une charge plus lourde encore : celle de la taxe sur le chiffre d'affaires.

Comme l'on peut s'y attendre après les développements qui précèdent, les coopératives agricoles ont, dès le premier jour, soutenu que cet impôt ne pourrait leur incomber en aucune façon. Ce faisant, elles étaient, il faut le reconnaître, logiques

avec elles-mêmes. Après avoir lutté pendant si longtemps contre l'assujettissement à la patente, il était tout naturel pour elles de garder la même attitude envers l'impôt qui y était substitué. Comment aussi les coopératives pourraient-elles accepter une imposition faite pour des industriels et des commerçants dont elles ont toujours, à un tel point, cherché à se distinguer ? Enfin ne pouvaient-elles raisonnablement penser que le législateur avait voulu, par les dispositions formelles de la loi de 1920, souligner leur caractère particulier et les mettre hors de toute atteinte des charges fiscales grévant leurs rivales, les entreprises industrielles et commerciales.

A ces raisons qui les encourageaient à la résistance, les représentants des coopératives agricoles ont ajouté les arguments suivants :

Les coopératives agricoles n'accomplissent pas d'actes de commerce, elles n'achètent pas pour revendre, elles ne spéculent pas sur le profit à tirer d'une opération déterminée, leurs opérations ne relèvent à aucun titre des professions industrielles et commerciales.

Elles ne réalisent pas de bénéfices au sens habituel de ce mot puisque la totalité du produit de leurs ventes est répartie entre leurs membres sous déduction des frais généraux et d'une certaine somme mise en réserve; la matière imposable fait donc complètement défaut.

Même si elles sont censées réaliser des bénéfices, il ne peut être question de les imposer à la cédule des commerçants puisque ces profits répartis entre les membres sont déjà frappés par l'impôt sur les bénéfices agricoles, auquel sont astreints tous les cultivateurs. En procédant différemment on frapperait deux fois la même catégorie de revenus.

La coopérative agricole effectue les mêmes opérations qu'un agriculteur placé à la tête d'une grande exploitation et disposant d'une quantité importante de produits. Celui-ci n'est pas soumis à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux. Pourquoi un agrégat de cultivateurs y serait-il astreint ?

La loi de 1917 a expressément exonéré les syndicats agricoles et les sociétés coopératives de consommation qui se bornent à grouper les commandes de leurs adhérents. Il paraît juste de faire bénéficier du même traitement les coopératives agricoles fondées sur les mêmes principes de solidarité et de mutualité.

Si impressionnantes que ces objections puissent paraître au premier abord, elles n'ont pas encore permis aux sociétés coopératives agricoles d'échapper complètement à l'application de cet impôt.

Le fisc n'a pas eu de peine à trouver dans les principes nouveaux qui dominent maintenant notre législation financière de justes raisons de maintenir cette imposition à leur égard.

Sans aborder, dès maintenant, la question du caractère commercial des coopératives agricoles que nous réservons pour la troisième partie de cette étude, nous indiquerons succinctement quelques-uns des arguments qui peuvent être élevés contre la thèse de l'exonération.

Dans notre organisation fiscale actuelle, aucun élément de revenu d'un contribuable ne peut échapper, sauf disposition expresse à l'un des impôts cédulaires. Or les sommes reçues par les membres des coopératives agricoles tant au titre d'intérêts du capital qu'à celui de ristournes et les sommes mises en réserve ne seraient frappées d'aucun impôt si elles ne pouvaient être atteintes par la cédule des bénéfices industriels et commerciaux. Contrairement à ce que soutiennent les intéressés, ces

revenus ne sont pas touchés par l'impôt cédulaire sur les bénéfices agricoles, supporté individuellement par chaque coopérateur. Cet impôt frappe en effet non le bénéfice réel tiré de l'exploitation agricole, mais un bénéfice forfaitaire, déterminé en appliquant à la valeur locative des terres exploitées, telle qu'elle résulte de l'évaluation cadastrale, un coefficient fixé par région agricole et par nature de culture. Cette évaluation forfaitaire s'impose à l'Administration qui ne peut, en aucun cas, et quelque considérable que soit le préjudice subi par le Trésor, y substituer comme base de l'impôt le bénéfice effectif réalisé par l'agriculteur. Ce coefficient, qui est le même pour les cultivateurs d'une même région, est fixé en considération des opérations normalement effectuées par les agriculteurs et ne tient certainement pas compte du profit supplémentaire obtenu par les agriculteurs qui superposent à leur exploitation, sous le nom de coopérative, une organisation de transformation ou de vente de leurs produits. De toute évidence, l'impôt cédulaire ainsi établi ne peut atteindre le supplément de prix reçu par l'associé d'une coopérative sous la forme de ristourne et encore moins l'intérêt des sommes engagées dans cette société. Ces divers revenus produits par l'entreprise coopérative doivent donc obligatoirement être soumis à l'impôt qui frappe toutes les entreprises, c'est-à-dire à la cédule des bénéfices industriels et commerciaux.

L'administration invoque encore pour maintenir cette imposition le principe suivant lequel l'impôt dont il s'agit est dû même par l'agriculteur exploitant lorsqu'il y a industrialisation de la transformation et de la fabrication des produits agricoles. Les règles à appliquer à ce sujet ont été posées dans l'Instruction du 30 Mars 1918, pour l'établissement des impôts cédulaires

sur les revenus. Il y est indiqué, que lorsque ces opérations ne sont que l'accessoire ou le complément indispensable des travaux de culture ou leur prolongement normal et usuel, les bénéfices à la réalisation desquels elles donnent lieu ne doivent pas être considérés comme distincts de ceux de l'exploitation agricole. Dans le cas contraire, ils doivent être rangés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. Le point de savoir si les transformations, dont les récoltes sont l'objet, ne sortent pas du domaine de l'exploitation agricole est une question de fait, analogue à celle qui se pose lorsqu'il s'agit de décider si les locaux dans lesquels ces transformations sont effectuées peuvent être admis à jouir de l'exemption d'impôt accordée aux bâtiments ruraux en matière de contribution foncière. A cet égard, la jurisprudence refuse l'exemption aux contributions de l'espèce, alors même qu'il n'y est pas traité d'autres récoltes que celles de l'exploitant, lorsqu'ils présentent le caractère de véritables établissements industriels (moulins, distilleries et sucreries, etc.) On s'inspirera utilement pour l'application des impôts sur les revenus des décisions intervenues en pareille circonstance (1).

Cette théorie a été confirmée dans une réponse de M. le Ministre des Finances à une question écrite de M. Poitou Duplessy (2) relative à la situation des viticulteurs charentais. Lorsque la transformation du vin en eau-de-vie est opérée dans un établissement ayant un caractère industriel, les bénéfices tirés de cette opération par le viticulteur doivent être soumis à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux. La même

(1) Bulletin des Contributions Directes, Août 1918, p. 351.

(2) Question n° 12.365, du 9 Février 1922.

interprétation a été donnée par le Ministre en ce qui concerne une laiterie coopérative (1).

Les coopératives agricoles, et nul ne songe à leur en faire un reproche, ont installé, pour traiter la grande quantité de produits qu'elles reçoivent de leurs adhérents, des usines pourvues de l'outillage moderne le plus perfectionné. Des bâtiments spécialement construits pour cet usage abritent des appareils divers mûs par la vapeur ou l'électricité. Ce faisant elles ont, pour la plupart, donné à leur exploitation un caractère industriel indéniable. En outre il n'est pas possible de considérer les opérations traitées par une partie d'entre elles : fabrication du sucre, de l'alcool, de la caséine, des parfums, de la farine, du pain, l'abatage des animaux, comme l'accessoire et le complément indispensable des travaux de culture ou leur prolongement normal et usuel (2).

Par suite, même si l'on fait abstraction de la personnalité distincte de la société coopérative, même si on l'assimile entièrement à un exploitant agricole — et cette solution demeure selon nous très contestable — les coopératives agricoles doivent encore être soumises à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux puisqu'aussi bien un agriculteur quelconque y

(1) Réponse à une question écrite de M. Limouzain-Laplanche, sénateur. (*Journal Officiel* du 18 Janvier 1924).

(2) Dans un arrêt du 30 Juin 1922, le Conseil d'Etat a nettement reconnu qu'une laiterie coopérative était une entreprise industrielle et a maintenu l'imposition de cette société à une subvention spéciale pour l'entretien des chemins vicinaux. Voici le passage principal de cet arrêt :

« Considérant qu'il résulte de l'instruction que la société de la Laiterie Coopérative de S... a créé, à proximité des chemins vicinaux nos 29 et 46, un établissement où elle reçoit le lait acheté et recueilli par elle dans la région et où elle le traite et le transforme en beurre pour le livrer à la consommation ; que dans les conditions où les transports de lait et, quand il y a lieu, de petit lait, à destination ou en provenance de la laiterie sont effectués, l'exploitation de la société requérante constitue une entreprise industrielle de la nature de celles qui, aux termes de l'article 14 de la loi du 21 Mai 1836, peuvent donner lieu à l'imposition de subventions spéciales. »

serait astreint s'il accomplissait avec sa seule production des opérations identiques.

Cette thèse est très vivement combattue par les groupements agricoles qui contestent l'extension de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux à la transformation industrielle des produits agricoles. Les tribunaux administratifs ont été saisis de la question, mais outre que le Conseil d'Etat ne paraît pas s'être prononcé, il est encore trop tôt pour dégager la tendance dominante de la jurisprudence à ce sujet.

Plusieurs conseils de préfecture, dont les arrêtés sont d'ailleurs l'objet de pourvoi devant le Conseil d'Etat, ont accordé la décharge de cet impôt à des sociétés coopératives. Il est intéressant d'examiner les motifs retenus par les décisions qui nous sont connues.

Le Conseil de Préfecture de la Manche a prononcé le dégrèvement au profit de la Laiterie Coopérative de D en considérant que chacun des sociétaires étant imposé à la contribution sur les bénéfices agricoles, la contribution réclamée à la société avait le caractère d'un impôt de surimposition (1).

Le Conseil de Préfecture de la Gironde a justifié, notamment par les considérants suivants, l'exonération accordée à une société coopérative de propriétaires forestiers ayant pour objet le traitement des gemmes récoltées sur les propriétés de ses adhérents :

« Considérant que si primitivement la transformation de la gemme était faite par le récoltant lui-même avec des moyens rudimentaires et que si, peu à peu, l'usage s'est établi de céder

(1) Rapporté par « Le Paysan de France », numéro du 15 Juillet 1923.

la gemme brute, à des industriels pour la traiter et la vendre à leur profit exclusif, il n'en reste pas moins établi et certain que le producteur de gemme n'a aucune obligation de céder son produit et qu'il conserve le droit de le transformer lui-même s'il croit y trouver son bénéfice,

« Considérant qu'en faisant, dans un délai rendu très court par la nature même du produit, la transformation de la gemme récoltée, le producteur ne réalise qu'un bénéfice agricole et non un bénéfice industriel ou commercial, qu'au lieu de procéder individuellement à ces manipulations, les propriétaires forestiers de Z..... se sont groupés en sociétés dont la forme ne présente aucun caractère commercial ou industriel ; que cette manière de faire, si elle présente à la vérité un progrès scientifique et coopératif, tend uniquement à augmenter des revenus agricoles,

« Considérant que le législateur n'a pas entendu placer au point de vue fiscal un agrégat de propriétaires forestiers dans une situation moins favorable que le simple propriétaire foncier qui transformera lui-même les produits de son sol et qui n'est pas soumis à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.... »

Cette décision, qui appelle des réserves à plus d'un titre, consacre entièrement le point de vue des coopératives à savoir : assimilation complète de la société coopérative à l'agriculteur exploitant et incorporation de ses profits dans la catégorie des bénéfices agricoles. Il faut regretter que cet arrêté ne se soit pas prononcé ni sur le caractère industriel de l'entreprise envisagée ni sur la nature des sommes versées à titre de rémunération du capital social et de celles mises en réserve.

Par contre d'autres conseils de préfecture ont maintenu les impositions établies au nom de certaines sociétés coopératives

et notamment de plusieurs laiteries coopératives (1). Leurs décisions ont été également déferées au Conseil d'Etat par les intéressés.

La question de l'imposition des coopératives agricoles à la cédula des bénéfices industriels et commerciaux dépend donc aujourd'hui de l'appréciation souveraine du haut tribunal administratif. Il semble douteux que le Conseil d'Etat accueille les prétentions des coopératives en proclamant du même coup qu'une catégorie de revenus peut, en l'absence d'une disposition légale formelle, échapper à tout impôt cédulaire, car il demeure évident qu'en taxant les bénéfices agricoles à un taux modéré (6 % au lieu de 8 % pour les bénéfices industriels et commerciaux) d'après une évaluation forfaitaire également modérée et non susceptible d'être combattue par l'Administration, le législateur n'a entendu frapper que les profits tirés par un cultivateur de la vente des produits de sa récolte et de son élevage suivant les procédés employés d'une manière normale et usuelle en agriculture et non atteindre les bénéfices réalisés par les assujettis, lorsqu'ils adjoignent à leur exploitation une entreprise de transformation et de vente de produits agricoles utilisant des moyens industriels et commerciaux.

Les défenseurs des immunités fiscales des coopératives agricoles ne se sont d'ailleurs pas fait d'illusions sur la faiblesse de leur argumentation. Devant le peu de chances qu'elles avaient d'obtenir par la voie de l'interprétation jurisprudentielle l'exonération qu'elles désirent, ces sociétés ont demandé au Parlement de consacrer, par une nouvelle disposition, le régime privilégié dont elles entendent bénéficier au point de vue fiscal.

(1) Annales de la Mutualité et de la Coopération Agricoles. Juillet-Août 1923.

Tel est l'objet du projet de loi déposé par M. le Ministre de l'Agriculture sur le bureau de la Chambre des Députés, le 18 Octobre 1921, qui tend à accorder aux caisses de crédit agricole mutuel et aux sociétés coopératives agricoles l'exemption totale de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.

LA TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

La taxe sur le chiffre d'affaires est une création de la fiscalité d'après guerre. C'est à elle que l'on a demandé, en 1920, une grosse partie du supplément de recettes nécessaire pour équilibrer un budget dont les dépenses atteignaient le quadruple de celles des exercices antérieurs au grand conflit mondial.

Bien que les espoirs qui avaient été fondés sur le rendement de cet impôt ne se soient pas entièrement réalisés, les sommes recueillies à ce titre ont été en constante augmentation depuis 1920 pour atteindre, pendant l'année 1923, le total imposant de trois milliards.

Nul autre impôt n'était susceptible de procurer l'énorme supplément de recettes dont l'Etat avait besoin. Devant la gravité de la situation, le Parlement n'hésita pas à faire abstraction des doctrines et des convenances personnelles, pour établir une taxe dont on ne se dissimulait pas les imperfections, mais qui allait présenter les grands avantages d'une perception facile et d'un rendement élevé. Comme l'a rappelé M. Henry Bérenger, rapporteur du budget au Sénat, l'histoire renferme des exemples de pareils expédients fiscaux employés par les monarques après les ravages des grandes guerres. C'est le cas, notamment, du vingtième denier institué en 1640 et du « centesima

rerum venalium », créé par Jules César après la conquête des Gaules (1).

Les règles relatives à l'établissement de l'impôt sur le chiffre d'affaires sont contenues dans les articles 59 à 73 de la loi du 25 Juin 1920, dans le décret portant règlement d'administration publique pris en exécution de cette loi, le 24 Juillet 1920, et dans l'Instruction du Ministère des Finances du 29 Août 1920.

Aux termes de ces dispositions, l'impôt est dû :

1° Par les personnes qui, habituellement ou occasionnellement, achètent pour revendre;

2° Par celles qui accomplissent des actes relevant des professions assujetties à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux institué par le titre 1^{er} de la loi du 31 Juillet 1917;

3° Par les exploitants d'entreprises assujetties à la redevance proportionnelle prévue par l'art. 33 de la loi du 21 Avril 1810.

Remarquons, tout de suite, que l'imposition à la patente n'est nullement retenue comme criterium de l'assujettissement au nouvel impôt. C'est ainsi que les professions libérales, soumises à la patente, sont écartées de l'application de la taxe, et qu'à l'inverse des non commerçants sont imposables, s'ils accomplissent occasionnellement des actes de commerce ou des opérations qui se classent, par leur nature, dans la cédule des professions commerciales et industrielles.

La loi du 25 Juin 1920 a expressément exonéré de la taxe : les affaires consistant dans la vente du pain et la vente de produits monopolisés par l'Etat, celles effectuées par les exploitants de services publics ainsi que toute une série d'affaires déjà

(1) *Journal Officiel*. Débats parlementaires, 27 Décembre 1922, p. 1553.

taxées par des lois antérieures (opérations de bourse, assurances, entreprises de spectacles, etc...).

Le chiffre d'affaires, retenu pour la liquidation de l'impôt, est constitué :

1° Pour les personnes vendant des marchandises et objets quelconques, par le montant des ventes effectivement et définitivement réalisées;

2° Pour les personnes faisant acte d'intermédiaire comme les mandataires, courtiers, commissionnaires, banquiers, etc..., par le montant des courtages, commissions, remises et autres profits formant la rémunération de l'intermédiaire.

Le taux de l'impôt est fixé, d'une manière générale, à 1,10 %. Il est porté à 3 % pour les affaires afférentes au logement et à la consommation sur place de boissons et denrées alimentaires effectuées dans les établissements classés comme étant de seconde catégorie, à 10 % pour les affaires de même nature effectuées dans les établissements classés comme étant de première classe et pour les ventes au détail de marchandises et objets quelconques considérés comme étant de luxe.

La loi impose ensuite aux redevables l'obligation de tenir, à défaut d'une comptabilité régulière, un livre spécial où sont enregistrées les affaires de chaque jour, et de souscrire mensuellement le relevé de leur chiffre d'affaires imposable, en versant le montant de l'impôt soit au préposé de l'Enregistrement, soit au préposé des Contributions indirectes.

Des sanctions graves sont prévues en cas de dissimulation, fausse déclaration ou refus de communication des justifications réclamées.

De toute évidence, une charge fiscale aussi lourde ne pouvait être supportée définitivement par ceux auxquels elle était léga-

lement imposée. Dans bien des cas, notamment dans les ventes en gros, elle aurait absorbé la plus grande partie du bénéfice du marchand. Aussi, au moment de la discussion de la loi devant les Chambres, tout le monde fut-il d'accord pour reconnaître que cette taxe serait récupérée par le négociant sur son client, qui en supporterait seul le poids, qu'en dernière analyse cette taxe était un impôt de consommation.

Quel allait être, au regard de ce nouvel et accablant impôt, la situation des coopératives de production agricole ?

Aucune disposition les concernant n'ayant été insérée dans la loi, la réponse à cette question devait soulever les mêmes divergences d'interprétation que l'imposition à la cédule des bénéfices industriels et commerciaux.

En effet, d'une part, les agriculteurs ne sont pas soumis à l'impôt, la vente de leurs produits, même après les manipulations ou transformations qu'il est d'usage de leur faire subir, ne constituant pas un acte de commerce. Les coopératives agricoles, en vertu de la théorie de l'assimilation déjà exposée, prétendaient à un traitement analogue.

D'autre part, les sociétés coopératives de consommation et les syndicats agricoles remplissant certaines conditions ne sont pas davantage redevables de la taxe, puisqu'ils sont formellement exonérés de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux en vertu de l'article 15 de la loi du 31 Juillet 1917. Les sociétés coopératives agricoles soutenaient que la même exemption devait leur être accordée.

L'instruction du Ministre des Finances du 29 Août 1920 ne s'expliquait pas non plus sur l'imposition ou la non imposition de ces sociétés. Pourtant, en indiquant que toutes les sociétés coopératives autres que celles énumérées à l'article 15

de la loi de 1917, notamment les sociétés coopératives de production et de crédit, étaient passibles de l'impôt, l'Instruction semblait bien refuser tout régime de faveur aux collectivités agricoles dont il s'agit.

En fait, dès le début de la mise en application du nouvel impôt, de nombreuses sociétés coopératives agricoles furent invitées par le fisc à souscrire la déclaration de leur chiffre d'affaires. Puis, devant les résistances qu'elle rencontrait et aussi à la suite d'interventions pressantes des représentants des milieux agricoles au Parlement, l'Administration parût abandonner l'imposition de la plus grande partie d'entre elles.

Il faut dire que l'impôt sur le chiffre d'affaires était à peine mis en recouvrement qu'il soulevait, dans les milieux commerciaux et industriels, de vives récriminations. La critique du régime privilégié des sociétés coopératives était au premier rang de ces protestations.

Dès le 19 Novembre 1920, M. Victor Constant, député, se faisait l'écho de ces plaintes et interpellait le Ministre des Finances à la tribune de la Chambre. L'orateur, après avoir déclaré que si la coopérative est un progrès social, elle doit demeurer « dans la légalité et dans l'égalité » « et ne pas bâtir sa prospérité sur la faveur et sur le privilège », reprochait au Ministre « d'ouvrir dans son édifice fiscal une fissure qui s'élargit tous les jours et par où passera, en flots toujours croissants, la matière imposable » (1). Ces justes réflexions visaient les sociétés coopératives de consommation, mais elles pouvaient aussi bien s'appliquer aux coopératives agricoles admises à bénéficier de la même exonération.

(1) *Journal Officiel*. Débats parlementaires, n° du 20 Novembre 1920, p. 3277.

On pouvait s'étonner, à bon droit, qu'après avoir proclamé qu'il fallait trouver beaucoup d'argent et alors qu'une moins-value importante apparaissait dans le rendement des premiers mois, le Ministre des Finances dispensât de l'impôt les nombreux organismes d'achat et de vente fonctionnant sous le nom de coopératives. Pourtant, comme il le fut rappelé alors au cours de cette discussion, une taxe qui a le caractère d'un impôt de consommation doit frapper tous les consommateurs.

On ne conçoit pas que certains en soient exemptés parce qu'ils s'adressent, pour leurs achats, à une entreprise à forme coopérative. En outre, il avait été bien précisé que l'impôt serait dû en dehors de toute notion de bénéfice. Il importait donc peu qu'il soit reconnu que les sociétés coopératives ne réalisent pas de bénéfices puisque cette considération était sans influence en l'espèce. Puisque l'on avait voulu créer une taxe générale destinée à procurer à l'Etat des ressources considérables, il fallait l'étendre à tout le monde, aux sociétés coopératives comme aux simple particuliers.

Le Gouvernement comprit qu'une réforme s'imposait : Le 7 Décembre 1920, le Ministre des Finances déposait sur le bureau de la Chambre un projet de loi ayant pour objet de modifier certaines dispositions relatives à la taxe sur le chiffre d'affaires. Ces modifications visaient notamment toutes les sociétés coopératives, syndicats ou groupements d'achats en commun qui seraient devenus redevables de la taxe sous la seule restriction que, pour certains de ces organismes, le chiffre d'affaires serait constitué, non par le montant des ventes réalisées, mais par le montant des bonis affectés au paiement des frais généraux.

Disons tout de suite que ce projet devait connaître de nom-

breuses vicissitudes, puisque, malgré de longues discussions au Sénat et à la Chambre, il n'a pas encore été voté, depuis trois ans bientôt.

Lors de la première discussion à la Chambre, au mois de Juin 1921, un député, M. Gavoty, tint à indiquer la position que les agriculteurs entendaient prendre dans ce débat. Après avoir, par avance, répondu aux partisans de l'imposition des cultivateurs en indiquant les difficultés de cette tâche, il ajoutait « qu'au contraire, en ce qui concerne les syndicats et coopé-
« tives agricoles qui groupent les commandes des agriculteurs,
« en principe, les agriculteurs ne sont pas opposés au prin-
« cipe de l'impôt, mais qu'ils se réservent de bien délimiter
« les conditions dans lesquelles ils acceptent de les payer. »

C'était une acceptation bien mesurée qui était apportée au nom des ruraux. L'orateur, à dessein, n'avait pas parlé des coopératives agricoles de transformation et de vente dont, par un oubli surprenant, il n'avait pas été fait mention dans le projet gouvernemental. Pour elles, en effet, ce ne sont pas des réserves seulement que comptent prendre les représentants des milieux agricoles, c'est l'exonération pure et simple qu'ils vont s'efforcer d'obtenir au cours de la suite de la discussion.

Le projet de modification de l'impôt sur le chiffre d'affaires, voté par la Chambre dans sa séance du 2 Juillet 1921, ne fut soumis à la délibération du Sénat qu'à la fin de l'année 1922.

Dès la première séance, le distingué rapporteur général de la Commission des finances, M. Henry Bérenger, formulait son opinion en ces termes : « Si cet impôt est nécessaire, je ne dis
« pas s'il est juste, s'il est bon, si c'est une nécessité de salut
« public, il faut qu'il s'applique à toutes les catégories de ci-
« toyens et que personne ne puisse en être exonéré, sous

« quelque considération que ce soit... Certes, il y a des raisons
« de justice en faveur des exonérations qui nous sont deman-
« dées. Raisons nombreuses, raisons profondes, mais à un mo-
« ment où nous réclamons tous qu'une contribution supplémen-
« taire soit apportée à la patrie, nous devons exiger que per-
« sonne ne soit exonéré... Nous vous proposons, après avoir
« entendu tous les auteurs d'amendements, de considérer
« comme intermédiaires toutes les formes de l'association,
« qu'il s'agisse de coopératives de production agricole, de syn-
« dicats agricoles, de coopératives de consommation, de so-
« ciétés de commerçants qui font des achats en commun... » (1).

Cette fois, on le voit, les coopératives agricoles n'étaient pas oubliées. Le projet leur accordant la même faveur qu'aux coopératives de consommation fonctionnant conformément à la loi de 1917, les considérait comme des intermédiaires, et comme tels, redevables de la taxe seulement sur le montant des bonis affectés au paiement des frais généraux.

Cette disposition était le résultat d'une transaction entre les partisans de l'exonération à outrance des coopératives et les défenseurs de l'égalité fiscale. A la vérité, elle ne se justifiait guère pour les coopératives agricoles qui, substituées aux commerçants et vendant aux mêmes prix que ceux-ci, perçoivent, en fait, la taxe sur le consommateur sans l'acquitter entre les mains de l'Etat comme le font les commerçants. Il n'y avait pas de raison d'autoriser ces sociétés à ne payer l'impôt que sur une partie de leur prix de vente, alors que leur acheteur le supporte sur la totalité. Les profits de la société coopérative se

(1) *Journal Officiel*. Débats parlementaires, 27 Décembre 1922, p. 1554.

trouveraient aussi augmentés abusivement de la part d'impôt non versée au fisc.

Quoiqu'il en soit, cette solution adoptée à titre de conciliation par les commissions des finances et du commerce, était présentée à l'acceptation de la Haute-Assemblée. Au cours de la discussion, M. Chanal déposa l'amendement suivant : « Sont
« dispensées de l'impôt au même titre que les agriculteurs, les
« sociétés coopératives agricoles constituées en vue d'effectuer
« ou de faciliter toutes les opérations concernant la production,
« la transformation, la conservation ou la vente des produits
« agricoles provenant exclusivement des exploitations des as-
« sociés, qui sont administrées gratuitement et dont la tota-
« lité des bénéfices, déduction faite des réserves, est ristournée
« à leurs adhérents au prorata de leurs apports, et les sociétés
« d'intérêt collectif agricole qui sont régies par la loi du 5
« Août 1920. » Le Ministre des Finances et le rapporteur de la Commission furent d'accord pour demander le rejet de cette proposition en indiquant qu'il serait dangereux d'entrer dans la voie de l'exonération d'une catégorie particulière de coopératives. A titre d'exemple le rapporteur signala que, dans le département des Landes, des coopératives groupées pour l'exploitation des pins ont entrepris la fabrication de la térébenthine qui est vendue 600 fr., alors qu'elle était vendue seulement 100 fr. avant la guerre. Des sociétés appelées à réaliser des bénéfices aussi importants ne sauraient prétendre à un traitement de faveur alors qu'elles jouissent déjà d'avantages fiscaux appréciables.

A main levée, l'amendement de M. Chanal fut repoussé.

L'ensemble du projet de loi fut adopté par le Sénat dans sa séance du 8 Février 1923, mais plusieurs modifications ayant

été apportées au texte voté par la Chambre des Députés, un nouveau débat était nécessaire devant cette Assemblée. L'occasion était bonne pour les représentants des coopératives agricoles de remettre en question le régime applicable à ces sociétés. Ils ne la laissèrent pas passer et la deuxième séance du 4 Décembre 1923 fut, en grande partie, consacrée à la discussion d'un amendement présenté par MM. Gavoty et Mercier tendant à comprendre, parmi les affaires exonérées de l'impôt, « les opérations effectuées par les sociétés coopératives de « production agricole régies par la loi du 5 Août 1920, qui se « bornent à recevoir, à transformer et à vendre les produits « provenant des exploitations agricoles de leurs adhérents. » Les orateurs favorables à l'amendement protestèrent contre l'assimilation des coopératives de production aux intermédiaires, rappelèrent les encouragements dont ces sociétés avaient été l'objet et tinrent à démontrer qu'à travers les coopératives, la thèse de l'imposition était menaçante pour tous les agriculteurs.

Ils firent valoir surtout, avec beaucoup d'habileté, l'argument de sentiment suivant, qui n'est jamais dépourvu d'effet dans une assemblée parlementaire : Les gros producteurs agricoles ne sont pas, en principe, astreints à la taxe sur le chiffre d'affaires, pourquoi créer une inégalité choquante au préjudice des petits producteurs qui se sont groupés en sociétés coopératives pour transformer et vendre en commun leurs récoltes ?

Un député, M. Levasseur, fit bien remarquer que les coopératives agricoles qui présentent toutes les caractéristiques des sociétés anonymes, vendent à leurs clients, dans les mêmes conditions et aux mêmes prix que les commerçants, et qu'en conséquence la coopérative ajoute à son bénéfice normal la somme

correspondant à la taxe sur le chiffre d'affaires qu'elle n'a cependant pas payée. Son intervention n'eût pas d'écho.

En vain, même, le rapporteur de la Commission des Finances souligna que les coopératives de production allaient encore être avantagées puisqu'elles ne paieraient l'impôt que sur le montant de leurs bonis, que le projet, voté par le Sénat, était une formule transactionnelle équitable, ménageant largement l'intérêt des collectivités agricoles.

Il demanda à ses collègues d'oublier les intérêts économiques qu'ils représentent pour se rallier au texte de la commission. Il les mit en garde contre le danger de créer, au moment où les impôts sont si lourds, une inégalité entre les différentes classes de la nation, au point de vue des charges fiscales. Il signala les conséquences qu'entraînerait le vote de l'amendement en éternisant le débat, puisque le Sénat, et peut-être la Chambre, seraient obligés d'examiner le projet à nouveau. Toutes ces instances ne parvinrent pas à convaincre la majorité de la Chambre et à main levée la proposition de MM. Gavoty et Mercier fut adoptée.

Il est intéressant de noter que l'attitude de la Chambre, si favorable au régime privilégié des coopératives agricoles, se manifesta dans un sens contraire, lorsque vint en discussion, la semaine suivante, la partie du projet de loi concernant les sociétés coopératives de consommation.

Malgré l'insistance de nombreux députés, aucune atténuation ne fut apportée aux règles d'imposition de ces sociétés, qui restent redevables de la taxe, soit sur le montant de leur bonis dans le cas, extrêmement rare en pratique, où elles n'effectuent leurs achats qu'en vertu de commandes préalables de leurs membres désignant la nature et la quantité des marchandises,

denrées, fournitures et objets à acheter pour leur compte et ne font que remettre les dites marchandises, denrées et fournitures à ceux qui les ont commandées, soit sur le montant total de leurs ventes dans toutes les autres cas.

En définitive, après les votes de la Chambre, les coopératives agricoles sont devenues, parmi tous les organismes d'achat ou de vente, quel que soit le nom sous lequel ils fonctionnent, les seuls groupements capables d'échapper à une taxe qui, dans l'esprit de ceux qui l'ont votée, devait s'appliquer à tout le monde.

Les défenseurs des intérêts des coopératives agricoles comptent bien rendre cette exonération définitive en obtenant du Sénat qu'il adopte le texte voté par la Chambre et ils se proposent d'intervenir dans ce sens au cours du nouveau débat devant la Haute Assemblée (1).



(1) Annales de la Mutualité et de la Coopération Agricoles. Nov.-Déc. 1923.

CHAPITRE IV

LES AUTRES TAXES ET IMPOTS DIVERS

En dehors des impôts directs et de la taxe sur le chiffre d'affaires, diverses autres charges fiscales ont été déclarées inapplicables aux sociétés coopératives agricoles. Elles sont loin d'avoir l'importance de celles que nous avons étudiées dans les précédents chapitres et les commerçants n'ont pas, à leur sujet, formulé les mêmes protestations. Il convient cependant de les énumérer afin de bien montrer que, dans toutes les branches de la législation fiscale, ces sociétés bénéficient d'un traitement avantageux.

Droit de licence

La licence est une sorte de brevet ou permis d'exploitation dont la délivrance est subordonnée au paiement d'un droit et qui est exigé de toutes les personnes ou sociétés qui exercent un commerce ou une industrie soumis à l'action de l'administration des Contributions Indirectes. C'est, comme la patente, une taxe sur l'établissement, variable selon la nature du commerce et de l'industrie, la population de la localité et la classe dans laquelle ils sont rangés.

Les sociétés vinicoles et les distilleries coopératives rentrent normalement par leur objet dans la catégorie des assujettis au droit de licence. Elles furent effectivement imposées à ce titre jusqu'à la loi de finance du 8 Avril 1910 qui leur accorda l'exonération complète.

Cette disposition a été reproduite dans l'article 33 de la loi du 5 Août 1920, ainsi conçu :

« L'exemption du droit de licence sera appliquée, dans les
« mêmes conditions qu'aux propriétaires récoltants, aux socié-
« té coopératives agricoles constituées suivant les dispositions
« de la présente loi et vendant exclusivement les récoltes de
« leurs membres, vinifiées, distillées ou transformées en com-
« mun ».

TAXE SUR LE REVENU

La taxe sur le revenu est un impôt direct, créé par la loi du 29 Juin 1872, qui frappe notamment :

1° Les intérêts dividendes et tous autres revenus des actions des sociétés, compagnies ou entreprises quelconques, industrielles, commerciales ou civiles;

2° Les arrérages et intérêts annuels des emprunts et obligations contractés par les sociétés de toute nature;

3° Les intérêts, produits et bénéfices annuels revenant aux commanditaires dans les sociétés en commandite simple.

Suivant cette définition, dont la portée est des plus générales, la taxe sur le revenu devait frapper, sans distinction, toutes les sociétés coopératives, quelles que soient les modalités de leur constitution et la forme qu'elles ont adoptée.

Cependant, la loi du 1^{er} Décembre 1875 a, dès le début de la mise en recouvrement de cette taxe, exempté totalement « les
« parts d'intérêt dans les sociétés de toute nature dites de
« coopération formées exclusivement entre des ouvriers ou
« artisans ».

Cette dispense a été étendue aux sociétés de crédit agri-

cole par l'article 4 de la loi du 5 Novembre 1894 et à tous les titres des sociétés de coopération ouvrière, sans qu'il soit nécessaire que les cotisations soient périodiques, par la loi du 30 Décembre 1903.

Quelques années plus tard, les coopératives agricoles étaient appelées à leur tour à bénéficier de cette faveur. L'article 25 de la loi de finances du 8 Avril 1910 décidait que les dispositions de la loi du 29 Juin 1872 ne sont pas applicables aux parts d'intérêt des sociétés coopératives de « production, de « transformation, de conservation ou de vente des produits « agricoles, constituées conformément à la loi du 29 Décembre « 1906 ».

L'exemption n'était cependant pas encore totale puisqu'elle ne concernait que les parts d'intérêt et permettait encore au fisc de percevoir la taxe sur les dividendes d'actions et les intérêts des emprunts ou des obligations de ces sociétés.

La loi de codification du crédit agricole du 5 Août 1920 est venue combler cette lacune dans son article 3. Il y est indiqué que l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières aussi bien que l'impôt sur le revenu des créances, dépôts et cautionnements, institué par la loi du 31 Juillet 1917, ne frappe ni les parts d'intérêt, ni les emprunts ou obligations des sociétés de crédit mutuel et des sociétés coopératives qui se sont conformées aux prescriptions de la loi du 5 Août 1920. Il n'y avait pas lieu de parler des actions puisque, pour donner à ces sociétés le caractère, bien fictif d'ailleurs, de sociétés de personnes, cette même loi dispose que le capital ne peut être constitué par des souscriptions d'actions.

L'immunité, dont profitent de ce chef les coopératives agricoles, s'étend donc :

- 1° Aux intérêts des parts composant le capital social ;
- 2° Aux intérêts de leurs obligations ou emprunts, qu'elles aient émis ou non des titres en représentation ;
- 3° Aux intérêts des avances qui leur sont consenties par l'Etat.

Si l'on ajoute que le taux de cet impôt fixé primitivement à 3 % par la loi du 29 Juin 1872 a été porté successivement à 4 % en 1890, à 5 % en 1914 et enfin à 10 % par la loi du 25 Juin 1920, on voit que l'exemption de la taxe sur le revenu des valeurs mobilières présente un avantage appréciable pour les collectivités agricoles.

Droits de timbre et de transmission

Les sociétés, compagnies ou entreprises, quel que soit leur objet, qui ont émis des actions sont assujetties, sauf leurs recours, contre les porteurs de titres :

1° A un droit de timbre sur leurs actions, qui est actuellement de 1 % du capital social lorsque la durée de la société n'excède pas dix ans et de 2 % lorsqu'elle dépasse dix ans.

2° A un droit de transmission qui est actuellement de 0. 90 % de la valeur négociée pour les titres nominatifs, et qui est converti pour les titres au porteur en une taxe annuelle obligatoire de 0. 60 % du capital des actions ou obligations évaluées à leur cours moyen pendant l'année précédente.

Le premier de ces droits peut être remplacé par une taxe annuelle d'abonnement fixée à 0. 10 % du capital nominal de chaque action émise.

Jusqu'à ces dernières années, les sociétés coopératives agricoles, constituées sous la forme de sociétés anonymes à capital

variable, avaient été, à juste titre, considérées par l'Administration du Timbre comme des sociétés de capitaux et leurs parts étaient frappées du timbre proportionnel dans la majorité des cas comme ayant le caractère d'actions et non pas de parts d'intérêt (1).

Il n'en est plus de même aujourd'hui et la loi du 5 Août 1920, en précisant que le capital des sociétés coopératives agricoles ne pouvait être constitué par des souscriptions d'actions et en édictant diverses dispositions tendant à assimiler les droits des associés à des parts d'intérêt a, par cela même, reconnu à ces sociétés le caractère de sociétés de personnes.

Ce caractère, tout à fait artificiel, attribué aux sociétés coopératives anonymes est éminemment contestable. La société de personnes par définition, est un groupement fondé sur la personnalité des associés et sur la confiance mutuelle qu'ils ont entre eux. Or, les cultivateurs qui se réunissent pour fonder une société coopérative, ou qui y adhèrent par la suite, ne se soucient pas de la personnalité de chacun d'eux. Ce qui importe, c'est que la société puisse disposer d'une quantité suffisante de produits pour permettre une exploitation normale. Le fait que les associés doivent obligatoirement exercer la profession de cultivateurs ne suffit pas à changer le caractère d'une société qui est avant tout un organisme de vente et de transformation de produits dans lequel la situation personnelle des associés ne joue aucun rôle, ni lors de sa création, ni au cours de son fonctionnement.

Les tiers qui traitent avec un pareille société ne le font pas en considération de la personne des associés dont la responsa-

(1) Le Crédit Agricole. Brochure du Ministère de l'Agriculture, 1913, p. 45.

bilité est limitée au montant de leurs droits sociaux, mais uniquement en raison de son importance, du montant de son capital, de l'étendue de ses biens.

Comment aussi un tel groupement pourrait-il être considéré comme formé « cum intuitu personæ » quand les associés ont la faculté de se retirer à tout moment, après l'envoi d'une simple lettre de démission, quand d'autres peuvent être exclus par décision de la majorité, quand les admissions de nouveaux associés sont prononcées par simple décision du Conseil d'administration ? (1).

En vain, aussi, on soutient que les restrictions apportées par les statuts, au droit pour les associés de céder leur part sociale, en exigeant notamment l'autorisation du Conseil d'administration, suffisent à donner à ces sociétés le caractère de sociétés par intérêt. La jurisprudence se refuse, en général, à fonder exclusivement sur la cessibilité plus ou moins grande des titres, le critérium de la distinction entre les deux grandes catégories de sociétés. D'une part, en effet, l'incessibilité n'est pas de l'essence de la société par intérêt et d'autre part on s'accorde à reconnaître en pratique la possibilité pour les fondateurs d'une société par actions sinon de déclarer celles-ci incessibles, du moins de n'accorder la faculté de cession qu'à certaines conditions (2).

Par contre, on trouve dans les sociétés coopératives agricoles à forme anonyme, deux des signes extérieurs qui impriment aux sociétés de capitaux leur véritable qualification, à savoir : le fractionnement du capital social en un grand nombre

(1) Modèle de statuts édité par la Fédération Nationale de la Mutualité Agricole.

(2) Répertoire du Droit Français, Sociétés Commerciales n° 1994.

de parts égales et la représentation de chaque part par un titre individuel délivré au titulaire.

Le caractère fictif de sociétés de personnes attribué aujourd'hui à ces sociétés, entraîne pour elles les avantages suivants :

1° Elles ne sont pas tenues de souscrire la déclaration d'existence imposée par l'article 1^{er} du décret du 18 Juillet 1857, aux sociétés dont le capital est divisé en actions;

2° Leurs titres ne comportant en aucun cas la perception du droit de transmission établi par l'article 6 de la loi du 23 Juin 1857, elles n'ont à déposer aucun état relatif aux cessions de parts sociales;

3° Leurs parts ne sont pas soumises au droit de timbre proportionnel indiqué plus haut, mais seulement à celui plus réduit du timbre de dimension.

Frais des actes d'affectation hypothécaire

Les sociétés coopératives agricoles, bénéficiaires d'avances de l'Etat, doivent consentir au profit de celui-ci, représenté par l'Office National du Crédit agricole, une affectation hypothécaire sur les immeubles qu'elles possèdent.

En vue de réduire au strict minimum les frais inhérents aux actes d'affectation hypothécaire de cette nature qui auraient obligatoirement exigé le ministère d'un notaire, l'article 25 de la loi du 5 Août 1920 dispose par dérogation aux prescriptions de l'article 2127 du Code Civil, que ces actes seront rédigés dans la forme des actes administratifs, en application de l'article 14 de la loi du 5 Novembre 1790. Ces contrats pourront donc être souscrits devant les Préfets, les Sous-Préfets ou même devant les Maires qui ont qualité pour passer les actes

intéressant le domaine de l'Etat (1). Ils sont astreints aux droits de timbre et d'enregistrement applicables suivant le droit commun aux conventions intervenues.

Enfin par une nouvelle disposition de faveur insérée dans l'article 34 de la loi du 5 août 1920, les inscriptions hypothécaires prises pour la garantie de ces avances par les caisses de crédit agricole, sont dispensées du renouvellement décennal.



(1) Instruction du Directeur Général de l'Enregistrement relative à l'application de la loi du 5 août 1920.

TROISIÈME PARTIE

Les critiques qui peuvent être adressées au Régime fiscal actuel des Sociétés Coopératives Agricoles

CHAPITRE PREMIER

LES PLAINTES DES INDUSTRIELS ET DES COMMERÇANTS

La succession extraordinaire d'exonérations, de dispenses, de tarifs de faveur qui constitue actuellement le régime fiscal des sociétés coopératives de production agricole n'est pas sans soulever les protestations légitimes de la part de ceux qui doivent, chaque jour, se rencontrer avec elles sur le terrain économique, c'est-à-dire les industriels et les commerçants qui font profession de vendre ou de transformer les produits divers qu'ils achètent aux exploitants du sol.

L'existence de ces négociants n'est pas récente. Ils n'appartiennent pas à cette catégorie d'intermédiaires dont le nombre a singulièrement grandi depuis le dernier bouleversement économique et qui achètent et vendent, sans leur faire opérer la moindre manipulation, souvent sans les voir, des marchandises de toutes sortes. On a toujours considéré, avec raison, que l'in-

térêt général commandait d'éliminer le plus possible ces intermédiaires dont l'intervention, dépourvue d'utilité réelle, a pour résultat de grever, sans profit pour la collectivité, le prix de revient des marchandises avant qu'elles parviennent aux mains des consommateurs.

Le rôle des négociants et industriels en produits agricoles répond, au contraire, à une stricte nécessité économique. Le paysan producteur, occupé tout le jour au travail de la terre ou à la surveillance de son exploitation, qui plus qu'aucune autre exige l'œil du maître, ne peut parcourir les marchés lointains ou les centres de consommation pour y écouler les produits dont il dispose. Il ne peut davantage songer à donner à certains de ses produits l'élaboration industrielle qu'ils doivent subir avant d'être livrés aux consommateurs. Il n'a, pour effectuer cette opération, ni les capitaux nécessaires, ni le temps indispensable, ni bien souvent aussi les aptitudes requises.

C'est pourquoi tout naturellement, et depuis longtemps, l'agriculteur s'est déchargé, sur les commerçants, du soin de rechercher pour ses produits les débouchés qui s'offrent à eux, de les conserver ou de les transformer industriellement, de les transporter sur le marché éloigné, où ils pourront être utilisés sous la forme demandée par l'acheteur au détail. Ce faisant, le cultivateur évite très sagement les risques inhérents aux opérations d'achat et de vente de marchandises, aux variations de la clientèle, à la mévente, aux recouvrements difficiles. Pressé de récupérer le plus vite possible les sommes qu'il a investies pour l'obtention de sa récolte, il ne pourrait consentir le crédit qu'à ses lieu et place le commerçant pourra accorder. Mal averti des fluctuations des marchés commerciaux, il agit prudemment

en ne se lançant pas dans des transactions qui pourraient être dangereuses.

Les producteurs qui se sont écartés de cette règle ont souvent eu à s'en repentir, car, suivant le vieil adage « On ne peut être à la fois aux champs et à la ville », le cultivateur qui veut suivre ses produits en deça du cadre normal des opérations agricoles risque fort de négliger la direction de son entreprise principale et de compromettre, par des opérations pour lesquelles il manque de connaissances, les résultats de son travail personnel.

Le commerçant intervient donc ici pour accomplir les fonctions essentielles qui lui sont dévolues, savoir :

1° Servir d'intermédiaire entre le producteur et le consommateur en épargnant à chacun d'eux les difficultés qu'ils rencontreraient pour se trouver l'un l'autre ;

2° Prendre les marchandises en gros chez le producteur pour les livrer en détail à ceux qui doivent les utiliser ;

3° Conserver les marchandises en magasin jusqu'au moment où le consommateur sera disposé à les acquérir ;

4° Transformer et apprêter les produits pour la consommation en leur faisant subir différentes opérations : mélange, distillation, pasteurisation, etc... ;

5° Favoriser la stabilisation des prix alors que les variations peuvent être si grandes en matière agricole, suivant les années et suivant les régions ;

6° Servir de réservoir compensateur destiné à pallier les variations de la production.

Parmi les branches nombreuses du Commerce et de l'Industrie, il en est certainement peu dont l'utilité apparaisse plus réelle que celle qui s'est spécialisée dans la transformation et

la vente des produits agricoles. Pourtant, c'est cette catégorie de négociants, que rien ne signalait particulièrement à la vindicte de l'autorité publique, qui se trouve menacée et entraînée à la ruine par la politique qui, depuis bientôt vingt années, entoure de faveurs et de privilèges la création et le fonctionnement des sociétés coopératives agricoles.

Les commerçants ne songent pas à contester aux agriculteurs le droit de former une société pour traiter directement leurs produits et courir les risques d'une organisation semblable à la leur.

Avec une telle société fonctionnant dans le cadre du droit commun, ils acceptent de se rencontrer sur le terrain économique, sachant bien que si la société de producteurs possède sur eux des avantages, elle ne manque pas non plus, à raison de sa composition même, de causes d'infériorité, qu'en fait c'est un concurrent d'un genre particulier qui se dresse devant eux, mais avec lequel la lutte est possible. Ils savent que le succès dépendra de leur esprit d'initiative, de leurs efforts personnels, de leur persévérance, en un mot de toutes les qualités maîtresses dont doit faire preuve l'homme d'affaires avisé. A égalité de situation, ils ne craignent pas une concurrence qui stimulera leur activité et leur permettra de démontrer leurs facultés d'organisation et leur habileté professionnelle.

Mais il n'en est plus du tout de même quand le groupement de producteurs qui s'établit à leurs côtés, s'installe grâce au concours pécuniaire désintéressé de l'Etat et se trouve en outre totalement exempté de toutes les charges fiscales qui grèvent si lourdement leur prix de revient.

Comment des commerçants et des industriels pourraient-ils se maintenir longtemps à côté d'organismes pareillement favorisés ?

Menacés dans leur existence, les commerçants et industriels en produits agricoles demandent si le principe d'égalité est toujours inscrit dans notre droit public, ou s'il est acquis désormais qu'une certaine catégorie de citoyens doit seule profiter des faveurs de l'Etat, tandis que l'autre est toujours choisie pour supporter une part chaque jour plus grande des dépenses publiques.

Cet émoi est compréhensible. Qu'on s'imagine, en effet, la situation du petit négociant qui voit un jour s'élever à côté de l'établissement qui constitue souvent toute sa fortune, le siège imposant d'une société coopérative, quand il constate que rien n'est ménagé pour pourvoir cette installation de l'outillage le plus perfectionné, quand il sait que tout cela est édifié, non avec les fonds exclusifs des sociétaires mais, pour une bonne part, au moyen de capitaux prêtés par l'Etat au taux de 2 %, alors que lui-même aura les plus grandes difficultés à obtenir de son banquier une avance, même en payant un intérêt cinq fois supérieur ! Qu'on imagine son état d'esprit quand il s'aperçoit que cette entreprise fonctionne dans les mêmes conditions que son propre fonds, recourt aux mêmes procédés, vend sur les mêmes marchés à des prix identiques et que, cependant, elle ne supporte aucun des impôts qui constituent un élément pour lui si important de ses frais généraux ! Comment le négociant, victime d'une concurrence engagée dans de telles conditions, ne crierait-il pas à l'injustice et ne solliciterait-il pas qu'on lui fasse connaître au nom de quel principe, l'Etat, sans avoir proclamé sa malfeasance, le condamne, par une manœuvre détournée, à disparaître peu à peu du monde économique ?

Dans une situation tout à fait analogue, l'éminent professeur,

M. THALLER, exprimait ainsi son opinion à l'égard des faveurs fiscales accordées aux sociétés coopératives de consommation :

« Un revirement, dit-il, s'est opéré dans l'opinion générale. D'après les idées nouvelles, il faudrait faire cesser, pour toute société coopérative, ce privilège consistant dans l'exemption des impôts qui frappent les commerçants tels que la patente. Le petit négoce, déjà battu en brèche par les sociétés anonymes, succombera nécessairement si on lui suscite du côté opposé une seconde concurrence, celle du syndicat des consommateurs. A tout le moins convient-il que ce syndicat de consommateurs lutte à armes égales. Il acquittera les mêmes impôts que le commerce de manière à les faire rentrer dans ses prix, c'est raisonnable » (1). Ces mêmes arguments peuvent être aujourd'hui appliqués avec autant de justesse aux coopératives agricoles.

On a coutume de répondre aux doléances des commerçants que les avantages accordés aux coopératives agricoles font partie du programme général de protection de l'agriculture et qu'à notre époque de production déficitaire, il convient plus que jamais de favoriser cette branche maîtresse de notre activité nationale.

A cet argument, les commerçants objectent que la protection d'une catégorie d'individus, dans un Etat, doit avoir pour limite le respect des droits également dignes d'intérêt des autres fractions de la collectivité. Ils ajoutent, qu'en matière fiscale, les agriculteurs jouissent déjà d'avantages suffisamment importants, pour qu'il ne soit pas nécessaire d'étendre les exonéra-

(1) Thaller. Traité élémentaire de Droit commercial.

tions dont ils profitent aux sociétés commerciales et industrielles qu'ils constituent entre eux pour la vente et la transformation de leurs produits.

Nous ne rappellerons pas ici les différents arguments qui sont invoqués depuis plusieurs années, pour démontrer que la charge d'impôts qui pèse sur l'agriculteur est, proportionnellement, beaucoup moins lourde que celles que doivent supporter les autres catégories de contribuables, en général, et le commerce et l'industrie, en particulier. Nous n'examinerons que le mode de calcul et le rendement de l'impôt cédulaire sur les bénéfices agricoles, puisque les cultivateurs soutiennent que les profits qu'ils tirent personnellement de l'exploitation d'une société coopérative sont atteints par cet impôt.

Loi du 31 Juillet 1917, qui a institué cette cédule, avait décidé que le bénéfice imposable de l'exploitation agricole serait égal à la moitié de la valeur locative des propriétés exploitées. Une infime partie seulement des revenus agricoles devait être touchée par le nouvel impôt. M. de LASTEYRIE l'a démontré en termes édifiants dans le passage ci-après de son rapport du 23 mars 1920 : « Cette cédule n'a donné que des résultats absolument dérisoires; sur 9 millions de propriétaires, 42.548 « seulement ont été imposés pas le fisc et invités à verser la « somme insignifiante de 2.500.000 francs environ. Ainsi, au « moment où l'agriculture traversait une période de prospérité, « comme elle n'en avait pas connu depuis près d'un siècle, elle « s'est trouvée bénéficier d'une diminution d'impôts de plus de « 40 % » (1).

(1) Besson. Traité des Impôts Cédulaires. N° 113.

Une amélioration a été apportée à ce système si défectueux par la loi du 25 Juin 1920, qui a décidé que le bénéfice imposable serait désormais considéré comme égal à la valeur locative des terres exploitées, multiplié par un coefficient approprié dont le taux est fixé par une commission spéciale. Le Parlement s'est réservé la fixation annuelle dans la loi de finances des maxima et minima des coefficients arrêtés par la commission.

L'application de ce nouveau mode de calcul n'a pas tardé à révéler qu'une partie des profits réalisés par les exploitants agricoles continuait d'échapper à l'impôt. En effet, la valeur locative prise comme base du bénéfice forfaitaire correspond au loyer matriciel de la terre, lequel résulte des évaluations effectuées en vue de l'assiette de la contribution foncière. Or, cette évaluation est déjà ancienne et est souvent largement inférieure à la réalité. D'autre part le coefficient fixé dans les limites déterminées par le Parlement n'est jamais assez élevé pour amener le bénéfice imposable à un chiffre peu éloigné du bénéfice réel.

A la séance de la Chambre du 18 Novembre 1924, M. Paul Doumer, alors Ministre des Finances, donnait un exemple frappant de la différence entre le bénéfice taxable d'après la loi et le profit effectivement réalisé. Dans une exploitation d'élevage de l'Ouest de la France, constituée sous la forme de société anonyme, les bénéfices réalisés en 1920 et connus par le fisc en raison de son droit d'investigation, avaient été de 81.000 francs, tandis que les bénéfices imposés au titre de l'impôt cédulaire ne s'élevaient qu'à 6.428 francs.

Quelques temps après, M. DOUMER déposait un projet de loi tendant à augmenter l'impôt sur les bénéfices agricoles. L'exposé des motifs rappelait que, sur 4 millions d'exploitants agri-

coles, 200.000 à peine, soit un vingtième, avaient été reconnus passibles de l'impôt en 1921. Dans un département agricole du centre de la France qui compte plus de 50.000 agriculteurs, 76 seulement avaient été inscrits au rôle de cette cédula. Des exploitations de 50 à 60 hectares s'étaient vu attribuer des revenus infimes de 3 à 4 mille francs, inférieurs parfois aux salaires de leurs ouvriers.

L'urgence d'une réforme s'imposait donc à tous les esprits impartiaux. Cependant, le régime parlementaire a quelquefois de ces surprises, le projet de modification déposé par M. DOUMER fut retiré par son successeur au cours de l'année 1922 sur l'insistance du nouveau ministre de l'Agriculture, M. CHERON, et il n'a pas été repris depuis.

L'impôt cédulaire sur les bénéfices agricoles continue donc d'être perçu dans des conditions particulièrement défectueuses pour le Trésor public. Mieux que tous commentaires, le tableau ci-après, indiquant le rendement respectif des impôts cédulaires agricole et commercial, souligne la différence de traitement entre les deux catégories de contribuables : (1)

Années d'émission des rôles	Impôt sur les bénéfices agricoles	Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux
1920	9.143.900	456.926.000
1921	28.201.300	980.952.000
1922	24.255.900	960.967.500
1923	29.871.100	1.551.026.400
TOTAUX....	91.472.200	3.949.871.900

(1) Extrait du *Journal Officiel*, n° du 16 Janvier 1924.

Ainsi, au cours de ces quatre dernières années, le commerce et l'industrie ont payé au titre de l'impôt cédulaire sur le revenu quarante-trois fois plus que l'agriculture. La proportion est édifiante, elle ne laisse pas de doute sur l'inégalité flagrante de ces deux classes de contribuables devant le même impôt, car, même en admettant avec M. Jules GAUTIER, président de la Confédération Nationale des associations agricoles, que les bénéfices réalisés par les agriculteurs « ne soient pas du même ordre de grandeur » que les profits du commerce et de l'industrie, il est certain aussi qu'ils ne sont pas aussi minimes que pourrait le faire croire le rendement de l'impôt auquel ils sont assujettis.

Le journal « Le Temps », dans un article judicieux du 1^{er} Mars 1924, s'exprimait ainsi sur cette question : « Le fait incontestable que depuis la guerre la majeure partie des propriétés rurales ont été libérées des hypothèques qui les grevaient ; le fait non moins certain que lesdites propriétés ont, dans une très large mesure, changé de mains, qu'elles ont notamment été acquises par ceux qui les exploitaient naguère comme fermiers ; tous ces indices, et d'autres encore, contredisent nettement la thèse de l'insignifiance des bénéfices agricoles.... Il est donc indiscutable que, depuis la guerre, l'agriculture a permis, à ceux qui s'y livrent, de recueillir des profits considérables.... Mais, il est non moins certain que l'infinie source de richesse qui constitue, dans ce pays, l'agriculture, ne supporte pas une charge fiscale égale à celles qui pèsent sur les autres parties de l'activité économique. Et il n'est pas besoin de souligner les inconvénients d'une telle inégalité, à une époque où les forces contributives de la nation sont mises à une si rude épreuve ».

C'est la vérité même et c'est pourquoi il n'est pas sérieux de soutenir que l'impôt sur les bénéfices agricoles, qui n'atteint déjà qu'une faible partie des profits réels de l'agriculture proprement dite, atteint par voie de conséquence les revenus supplémentaires tirés par le cultivateur de l'exploitation d'une société coopérative créée pour la transformation et la vente de ses produits.

Il est donc acquis que toutes les opérations effectuées par une société coopérative agricole ainsi que les bénéfices divers qu'elle réalise échappent à toute espèce d'impôt, de telle sorte qu'on peut dire de nos jours qu'il existe des individualités encore plus favorisées au point de vue fiscal que les agriculteurs qui paient peu d'impôts : ce sont les coopératives agricoles qui n'en paient pas du tout.

Par la voix de leurs grandes associations, les commerçants et les industriels demandent depuis plusieurs années que les agriculteurs soient placés, en ce qui concerne la contribution aux dépenses publiques, sur un pied de complète égalité avec les autres citoyens. Ce faisant, ils réclament seulement l'application de l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen, charte de notre Droit public, qui ne faisait aucune distinction de contribuables entre les citoyens, en édictant « Pour l'entretien de la force publique et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable ; elle doit être également répartie entre tous les citoyens en raison de leurs facultés. »

Malheureusement ces légitimes protestations se heurtent à l'hostilité d'une majorité de législateurs moins respectueuse des grands principes de notre droit que des désirs des populations rurales et plus soucieuse de créer des exemptions en faveur des

électeurs les plus nombreux que de pratiquer une saine politique d'égalité fiscale.

Aucune atténuation n'a encore été apportée aux exemptions dont se plaignent les milieux commerciaux. Bien mieux, l'augmentation générale de tous les impôts par l'adjonction d'un double décime, va renforcer encore la situation privilégiée des coopératives agricoles.

Il semble que l'on ne procéderait pas autrement si l'on voulait lasser la patience des commerçants et les décourager à tout jamais de remplir le rôle pourtant si utile qu'ils ont eu jusqu'ici.

CHAPITRE II

LE VÉRITABLE CARACTÈRE DES SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES AGRICOLES

Dans une thèse sur le mouvement syndical et coopératif dans l'agriculture française, soutenue en 1898 devant la Faculté de Montpellier, M. Elie COULET exprimait fortement l'opinion que les sociétés coopératives agricoles sont, en fait, de véritables sociétés commerciales.

Depuis, 25 ans ont passé au cours desquels la coopération agricole, grâce aux encouragements de toute nature des pouvoirs publics, a pris l'extension que l'on sait, a pénétré dans de nouvelles branches du commerce et de l'industrie, a eu recours à de nouveaux procédés, et l'affirmation de M. COULET nous paraît correspondre, plus que jamais, au véritable caractère des sociétés dont il s'agit.

Il est nécessaire d'insister sur cette question de la qualification juridique des sociétés coopératives de production agricole, car les défenseurs de leurs immunités fiscales soutiennent, et c'est, comme nous l'avons vu, toujours leur principal argument, que ces sociétés n'ont rien de commun avec les sociétés commerciales ordinaires, qu'elles se distinguent de celles-ci sur de nombreux points, notamment par la qualité des associés, la restriction des opérations sociales, le mode de partage des profits et surtout le but poursuivi. Il est donc, à leur avis, tout à fait normal et rationnel qu'elles ne soient pas, au point de vue

fiscal, assimilées aux sociétés commerciales dont elles n'ont pas les caractères.

Nous allons nous efforcer de démontrer que cette distinction subtile, ce caractère particulier et non commercial qu'on veut donner à tout prix aux coopératives agricoles, n'existent qu'en façade et, qu'au travers d'une rédaction habile des statuts, l'examen minutieux des opérations qu'elles effectuent et du but qu'elles poursuivent révèle, sans contestation possible, leur identité de nature avec les sociétés commerciales.

Et d'abord, il faut écarter l'argument trop facile qui, confondant la personnalité de la société et celle des associés, consiste à soutenir que les sociétés coopératives agricoles ne peuvent être commerciales, puisqu'elles sont composées exclusivement de cultivateurs qui n'ont pas la qualité de commerçants. Il a toujours été incontesté, en effet, que la profession des associés n'est pas à prendre en considération pour la détermination du caractère civil ou commercial d'une société. Des commerçants peuvent constituer une société civile et, à l'inverse des non commerçants, peuvent former une société commerciale (1).

Les sociétés coopératives agricoles, quelles que soient les modalités de leur constitution, jouissent de la personnalité morale, c'est-à-dire qu'elles sont, en droit, considérées comme des individus ayant une personnalité propre, distincte de celle de leurs associés, avec ses droits, ses obligations, ses actions.

C'est donc en considération de l'être collectif distinct qu'est une société coopérative agricole, et en considération aussi des conventions insérées dans ses statuts, du but qu'elle poursuit,

(1) Lyon, Caen et Renault. *Traité de Droit commercial*. T-2, n° 92 bis.

des opérations qu'elle traite, que doit être déterminé le caractère civil ou commercial d'un tel groupement. De ce point de vue, une étude objective de ces sociétés, et qui ne s'arrête pas aux formules employées dans leurs statuts mais qui s'étend au contraire aux opérations qu'elles effectuent quotidiennement, aux rapports qu'elles ont avec leurs associés et avec les tiers, aux moyens qu'elles emploient pour atteindre le but qu'elles se sont proposé, ne laisse pas de doute sur leur nature réellement commerciale.

Ce caractère résulte selon nous des trois facteurs suivants :

1° De la forme juridique adoptée et des stipulations du pacte social.

2° Des opérations traitées et des procédés mis en usage.

3° Du but poursuivi.

Nous allons examiner successivement chacun de ces trois points.

1°. — *Forme juridique et stipulations du pacte social*

Jusqu'à la loi de 1893, la jurisprudence pour déterminer le caractère civil ou commercial des sociétés s'attachait uniquement à leur objet sans tenir aucun compte de la forme. La disposition législative du 1^{er} Août 1893 est venue apporter à cette règle une modification importante en décidant dans son article 68 (incorporé à la loi de 1867) que « quel que soit leur objet, les sociétés
« en commandite par actions ou anonymes qui seront constituées
« dans les formes du Code de Commerce ou de la présente loi,
« seront commerciales et soumises aux lois et usages du com-
« merce ».

L'objet de la loi a été de favoriser le crédit des sociétés et

d'empêcher que les tiers ne soient trompés par la forme adoptée et perdent le bénéfice de les assigner devant la juridiction consulaire ou de demander leur mise en faillite.

Les sociétés coopératives agricoles constituées sous la forme anonyme, et ce sont les plus nombreuses aujourd'hui, sont donc légalement réputées commerciales et soumises à toutes les obligations que cette qualité comporte, sans qu'il y ait lieu de rechercher si, comme elles le soutiennent, leur objet est purement civil. Une fraction importante de la doctrine considère même que les actes accomplis par ces sociétés anonymes à objet civil ou prétendu civil, sont des actes de commerce (1).

Pour toutes les sociétés autres que les sociétés anonymes, la loi de 1893 a laissé subsister la distinction de leur caractère légal d'après leur objet. Nous examinerons cette question dans les paragraphes suivants pour les coopératives agricoles à forme civile, mais il faut remarquer, dès maintenant à propos de celles-ci, qu'elles portent une dénomination tout à fait impropre, que leurs statuts sont une suite de dérogations aux articles du Code visant les sociétés civiles, et qu'on y retrouve au contraire toutes les stipulations insérées habituellement dans les actes de sociétés anonymes concernant l'organisation du Conseil d'Administration et de l'Assemblée Générale, l'établissement annuel du bilan, la tenue des livres de commerce, la souscription des effets de commerce, les mutations d'associés, etc. En un mot, sous le titre de société civile, on abrite une véritable organisation de société anonyme et c'est là déjà une sérieuse présomption de commercialité qui peut être relevée contre elles.

(1) Répertoire du Droit Français. Sociétés commerciales n° 5806.

2°. — *Les opérations traitées et les procédés mis en usage*

Les sociétés coopératives de production agricole sont-elles commerciales par leur objet ou en d'autres termes accomplissent-elles des actes de commerce ?

Avant de répondre affirmativement à cette question, il est nécessaire d'analyser l'opération juridique qui intervient au moment où le cultivateur, membre d'une coopérative, livre ses produits à la société dont il fait partie.

L'une des conséquences de la personnalité morale des sociétés, c'est que le passage d'un objet du patrimoine d'un associé dans celui de la société ou vice-versa, constitue une mutation de propriété. Dans la coopérative agricole, le cultivateur se dessaisit définitivement du produit de sa récolte au profit de la société, qui en devient seul propriétaire et en dispose comme bon lui semble à ses risques et périls. Nous avons déjà écarté l'idée du contrat de mandat qui ne peut pas s'appliquer ici, car la coopérative vend pour son propre compte les produits mélangés ou transformés de ses membres, sans qu'il soit possible de distinguer, au moment de la vente, les livraisons individuelles de chacun d'eux. Les membres de la société ignorent complètement la clientèle d'acheteurs qui n'a aucun rapport avec les adhérents de la coopérative. Celle-ci intervient donc bien comme un organisme traitant en son nom personnel, d'une part, avec ses membres qui lui remettent leurs produits, d'autre part avec la foule d'acheteurs qui reçoivent ces produits à l'état nature, conservés ou transformés.

Cette mutation de propriété ne saurait constituer non plus, comme on l'a soutenu, un apport en société, puisque l'ensemble

des apports dans une société constitue le capital social, que l'apporteur est rémunéré, non par le paiement d'un prix, mais par la remise de parts d'intérêt ou d'actions, alors que rien de pareil n'existe dans la livraison des produits d'un adhérent d'une société coopérative. Celui-ci a primitivement effectué son apport quand il a souscrit sa part de capital et, lorsqu'il remet ses fournitures, il ne fait pas un nouvel apport, mais consent une aliénation moyennant un prix qui lui sera payé à bref délai.

Cette opération constitue donc bien une vente, et nous ne voyons pas qu'elle autre qualification juridique pourrait lui être donnée. C'est une vente soumise à des conditions spéciales, en ce sens que les parties n'en débattent pas librement les conditions puisque le vendeur ne fait qu'exécuter la promesse qu'il a souscrite dans l'acte d'association et que le prix n'est pas exactement déterminé au moment de la livraison, le vendeur ayant accepté d'avance qu'il soit fixé par le Conseil d'administration de la société coopérative d'après le cours des produits livrés ou de leurs dérivés. Sauf ces particularités qui ne sont pas incompatibles avec l'idée du contrat de vente, on retrouve bien dans cette opération les éléments essentiels de cette convention. La coopérative régleme les conditions de livraison et la qualité des produits, elle est en droit de refuser ceux qui ne lui paraissent pas conformes à ce qui a été convenu. Son intérêt est bien là en opposition avec celui de son adhérent. L'adhérent comme tout vendeur devient créancier de son prix de vente et c'est bien en cette qualité qu'il agirait contre la coopérative, s'il n'était pas payé. Rappelons que dans la plupart des sociétés agricoles, le prix d'achat des fournitures des adhérents est fixé et réglé dans un assez court délai et dès que le montant des ventes effectuées par la coopérative le permet et

que ce n'est que plus tard, souvent en fin d'année, que les coopérateurs reçoivent sous forme de ristourne la répartition des profits de l'entreprise.

La jurisprudence a admis l'existence de la vente dans les opérations tout à fait analogues bien que pratiquées par des coopératives d'achat. Elle a reconnu que les sociétés coopératives à capital variable qui remettent à leurs membres pharmaciens des médicaments, font la vente de produits et, par conséquent, tombent sous l'article 25 de la loi du 21 Germinal an XI, qui subordonne l'exercice de la profession de pharmacien à l'obtention d'un diplôme (1).

Si l'opération qui s'effectue est une vente, et cela ne nous paraît pas discutable, la coopérative agricole, par voie de conséquence, réalise un achat. Cet achat est suivi après diverses manipulations d'une vente consentie au nom propre de la coopérative à des tiers. Les deux phases de cette opération constituent donc bien l'achat pour revendre et rentrent dans la première catégorie des actes de commerce, tels que les définit le premier alinéa de l'article 632 du Code de Commerce : « La loi « répute actes de commerce tout achat de denrées et marchan-
« dises pour les revendre, soit en nature, soit après les avoir
« travaillées et mises en vente, ou même pour en louer simple-
« ment l'usage ». En appliquant cette fois le critérium objectif, on peut dire que la société coopérative agricole est commerciale parce qu'elle se livre habituellement à des actes de commerce.

En outre, les coopératives de transformation industrielle de produits agricoles, qui forment le groupe le plus nombreux de

(1) Wahl. Précis de Droit Commercial n° 494. Case civil, 22 Avril 1901, S. 1902, I. 5-D. 1905, I. 474.

ces sociétés, sont des entreprises de manufactures également réputées actes de commerce par l'article 632 du Code de Commerce (alinéa 4).

A ce point de vue, elles présentent donc encore un caractère commercial, puisqu'elles se rattachent à l'industrie manufacturière (1).

C'est en vain que l'on objecterait que la coopérative n'agit en l'espèce que pour le compte ou dans l'intérêt de ses membres, car il n'est plus douteux que cette société a une personnalité distincte de celle de ses adhérents et qu'elle ne saurait être considérée comme agissant en leurs lieu et place (2).

A ces considérations d'ordre juridique, il faut ajouter en faveur de la thèse de la commercialité des sociétés coopératives agricoles, les arguments qu'on peut tirer de la présentation extérieure de ces sociétés et des procédés qu'elles emploient. Rien, sauf leur titre, ne les distingue des commerçants ou des industriels auxquels elles veulent se substituer. Pour bénéficier de l'expérience de ces derniers, elles créent des établissements identiques aux leurs, qu'elles exploitent, avec les mêmes méthodes. Comme le reconnaît M. Guérin, Président de la coopérative de vente des céréales de l'Yonne : « Nous cherchons à nous rapprocher le plus possible des méthodes commerciales, à prendre la place du commerçant intermédiaire en donnant aux cultivateurs les mêmes facilités que celui-ci leur donnait » (3).

De même que les commerçants et les industriels, elles possèdent un établissement spécial, un matériel technique, des dépôts

(1) Houpin, t. 2, n° 955, Lyon, Caen et Renault, t. 2, n° 1033. Rodolphe Rousseau, 1921, n° 3720.

(2) Cass. 3 août 1909-D. 1910-I. 133. Cass 9 Avril 1921-S, 1922-I, 161.

(3) Annales de la Mutualité et de la Coopération Agricoles. Janv.-Février 1923, page 59.

et des magasins de vente et un personnel souvent important. Comme eux, elles constituent des stocks, recherchent des débouchés à l'aide d'agents commerciaux, passent des marchés, souscrivent et reçoivent des effets de commerce, le tout de telle manière que l'acheteur, avec lequel elles traitent, ne peut faire aucune différence entre elles et une société commerciale.

On comprend que, suivant l'interprétation donnée par le Ministre du Commerce, les sociétés coopératives agricoles aient été tenues de se faire immatriculer au registre du commerce, conformément à la loi du 18 mars 1919. A la vérité, cette formalité n'a été exigée jusqu'à présent que des sociétés à forme anonyme à l'exclusion des sociétés civiles; mais cette différence de traitement n'est guère explicable puisqu'il s'agit de sociétés fonctionnant exactement dans les mêmes conditions et effectuant des opérations identiques; dans l'un comme dans l'autre cas, les tiers avec lesquels elles traitent ont un intérêt égal à connaître leur identité et à mettre à profit la publicité résultant de leur immatriculation au registre du commerce.

Les coopératives agricoles ne tiennent nullement à révéler les modalités de leur constitution et sollicitant encore une exception à la règle générale, l'un de leurs plus chauds défenseurs, M. ROUSTAN, sénateur, a déposé sur le bureau du Sénat, le 24 Mars 1922, une proposition ayant pour objet de les dispenser de l'immatriculation au registre du commerce quel que soit leur régime juridique (1).

Quoiqu'il en soit, il reste bien établi que, toute question de forme et d'appellation juridique mise à part, les sociétés coopé-

(1) *Annales de la Mutualité et de la Coopération Agricoles*, Septembre 1923, page 437.

ratives agricoles se rattachent étroitement par leur objet et par leur fonctionnement aux sociétés commerciales avec lesquelles elles se trouvent confondues en pratique dans le monde des acheteurs de produits agricoles.

3° — *Le but poursuivi*

On a quelquefois soutenu, pour démontrer le caractère particulier des sociétés coopératives agricoles et souligner leur différence avec les sociétés commerciales, qu'elles n'avaient pas en vue la réalisation d'un bénéfice, leurs membres se réunissant seulement, comme théoriquement dans tous les groupements coopératifs, pour éviter une perte ou faire une économie.

Telle ne nous paraît pas être l'intention dominante des fondateurs des coopératives agricoles. Nous pensons avec M. COULET, auteur de la thèse déjà citée, qu'ils ont surtout le désir de réaliser des bénéfices plus élevés en modifiant le moins possible les procédés routiniers, et par la seule suppression des commerçants acheteurs de l'agriculture.

Dans les coopératives modernes, et nous écartons ici l'antique société fruitière, qui n'a avec elles rien de commun, l'idée de lucre est à la base de l'association. De nos jours les cultivateurs ne s'unissent pas par nécessité ou parce qu'individuellement l'écoulement de leurs produits serait impossible, difficile ou même non rémunérateur, mais parce qu'ils veulent ajouter à leur profit normal la rémunération des commerçants avec lesquels ils traitaient précédemment; parce qu'ils espèrent par la puissance de leur groupement obtenir des prix plus élevés que le producteur isolé, enfin parce qu'ils désirent, sur un terrain nouveau, courir volontairement les risques de la vente et de la

transformation de leurs récoltes, dont jusqu'alors ils s'étaient affranchis.

Le bénéfice procuré par l'exploitation d'une coopérative agricole apparaît d'ailleurs très nettement. Il consiste :

1° Dans l'intérêt fixe servi aux sociétaires sur la fraction du capital par eux souscrite et qui, même limité à 6 %, constitue un revenu appréciable.

2° Dans la fraction du profit annuel mise en réserve.

3° Dans la différence entre le prix de vente de ses produits obtenu par le coopérateur de la société dont il fait partie et celui retiré pour les mêmes produits par le producteur isolé. C'est ce profit qui, en général, est distribué aux coopérateurs en fin d'exercice sous la forme de ristourne.

Certes ces sociétés évitent avec soin, tant dans leurs statuts que dans leurs comptes rendus annuels, d'employer le mot bénéfices mais les expressions dont elles se servent : excédents annuels, ristournes, bonis, intérêts, ne peuvent tromper personne. Elles se réfèrent bien à la notion d'un profit perçu effectivement par les membres de la société et tiré de l'exploitation de l'entreprise qu'ils ont fondée.

Le fait que ce profit soit réparti pour une part proportionnellement au capital versé et, pour le surplus, suivant l'importance des opérations traitées avec chaque coopérateur, ne peut en changer la nature, les associés pouvant à ce sujet adopter la répartition qui leur plaît, pourvu que la totalité des profits ne soit pas attribuée à l'un d'eux ou que l'un ou plusieurs des associés ne soient affranchis de toute contribution aux pertes. (Art. 1855 du Code Civil) (1).

(1) M. Lavergne, dans son traité « Le Régime Coopératif » indique, à propos du fonctionnement de ces sociétés, « qu'on chercherait en vain application plus exacte du principe capitaliste de répartition. »

Il est des cas où les coopératives agricoles n'hésitent pas à donner aux résultats de leur exploitation la seule dénomination qui leur est applicable. C'est lorsque, soulignant les bienfaits de la coopération, elles veulent frapper l'imagination de leurs membres ou attirer de nouveaux sociétaires. Nous en avons trouvé un bel exemple dans le rapport sur l'exercice 1913 présenté à l'Assemblée Générale de la Laiterie coopérative de Lyons-la-Forêt (1).

Le rédacteur de ce rapport après avoir indiqué que « l'exercice 1913 a donné des bénéfices supérieurs aux précédents » énumère les différents postes du bilan établi comme dans une société commerciale. Il donne ensuite « la répartition des bénéfices nets » entre les comptes amortissements et réserve et signale « que la porcherie a donné au 31 Décembre, un bénéfice de près de 6.000 francs ».

Dans un rapport présenté au XI^e Congrès de la Mutualité et de la Coopération agricoles tenu à Bourg le 28 Juin 1923, M. Chauveau, Sénateur, mentionne « qu'il est constant que des « coopératives de vente de céréales constituées à Tours, « Auxerre, Clermont-Ferrand, pour ne citer que celles-là, ont « procuré à leurs adhérents un bénéfice supplémentaire de 2 à « 3 francs par quintal de blé ».

Les intéressés reconnaissent donc bien que l'exploitation d'une coopérative agricole est productive de bénéfices. Au lieu d'être attribué à une seule personne ou à quelques associés comme dans les entreprises commerciales et industrielles, ce profit est réparti entre un plus grand nombre d'ayants droit

(1) Publié par « La Défense Agricole du Vexin », n° du 10 Mai 1914.

mais son caractère de gain réalisé par l'emploi de moyens commerciaux et industriels demeure indiscutable.

En dehors des raisons qui viennent d'être indiquées, les coopératives de transformation doivent être réputées commerciales si on leur applique la théorie jurisprudentielle concernant l'agriculteur qui transforme lui-même ses produits. Après des décisions contradictoires des Tribunaux et Cours d'Appel, la Cour de Cassation a décidé en dernier lieu que cet agriculteur est commerçant ou non suivant que la transformation a pour objet de lui assurer un gain plus considérable ou présente un caractère de nécessité, en vue de tirer parti des produits en leur donnant leur valeur marchande (1).

En résumé il faut conclure que les sociétés coopératives agricoles mêmes constituées sous la forme civile sont des sociétés commerciales en raison de l'objet de leurs opérations, critérium légal de la distinction des sociétés et qu'il n'y a pas lieu de s'arrêter à la volonté même formellement exprimée par leurs fondateurs qui doit être tenue comme inopérante. On en déduit tout naturellement que ces sociétés doivent être, au point de vue fiscal comme elles le sont juridiquement, assimilées aux sociétés commerciales puisqu'elles profitent de leurs avantages sans partager les charges correspondantes.

(1) Cass. Cir. 17 Mars 1913. S. 1913. I. 392.

CHAPITRE III

LE RÔLE ÉCONOMIQUE DES SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES AGRICOLES

Indéfendables quant à l'application des principes de notre droit fiscal, les faveurs dont jouissent les sociétés coopératives agricoles peuvent-elles au moins se justifier par une supériorité évidente de ces organisations sur l'ancienne méthode économique ou par leur rôle particulièrement bienfaisant et profitable à la collectivité ?

On pourrait être tenté de le croire à la lecture de certaines publications, où est exaltée l'utilité morale, sociale et économique de la coopération en agriculture. En ce qui concerne les sociétés de transformation et de vente, on développe volontiers l'idée qu'elles sont devenues une nécessité, qu'elles permettent aux petites exploitations d'obtenir d'aussi bons rendements et de profiter des mêmes avantages que la grande culture, qu'elles engendrent une émulation féconde entre cultivateurs, en orientant leurs soins et leurs efforts vers une meilleure production. On dit même que la coopération aide à abaisser le prix de revient des denrées agricoles et partant, le prix de vente aux consommateurs, qu'elle est en définitive un organisme de paix sociale et de moralisation économique (1).

La réalité nous paraît beaucoup moins belle. Certes, les coo-

(1) Coopératives agricoles. Rapport de M. Chauveau, sénateur, au XI^e congrès de la Coopération agricole. Bourg, Juin 1923.

pératives agricoles de vente présentent, au moins théoriquement, des avantages appréciables pour les cultivateurs, auxquels elles permettent de réaliser un profit plus élevé, et c'est même une des raisons pour lesquelles elles pourraient supporter une juste part des dépenses publiques. Sur ce point, il ne saurait y avoir de discussion. Ces sociétés, à les supposer bien dirigées, doivent procurer à leurs membres au moins le bénéfice qui était normalement prélevé par le commerçant ou l'industriel intermédiaire. Nous disons au moins, car ce bénéfice devrait être pratiquement augmenté de la part d'impôts payée par l'intermédiaire et que, dans leur situation actuelle, les coopératives n'acquittent pas.

C'est là un avantage certain, mais c'est aussi à peu près le seul et il semble prudent d'accueillir avec quelques réserves toutes les vertus que l'on tient à attribuer à la coopération agricole.

Le cultivateur adhère à la coopérative dans l'espoir d'obtenir un meilleur prix de ses produits, mais son état d'esprit reste le même, c'est-à-dire trop profondément empreint d'individualisme pour avoir une confiance absolue dans l'entreprise collective dont il fait partie. Il continue de suivre le cours de diverses denrées agricoles et n'hésitera pas à se retirer complètement de l'organisation lorsqu'il aura la conviction qu'il peut traiter directement la vente de ses récoltes à des prix aussi rémunérateurs. Les partisans des coopératives s'illusionnent s'ils pensent que leur mouvement entraînera un changement des habitudes et d'éducation des cultivateurs. A avantage égal, ceux-ci préféreront toujours la liberté de faire de leurs produits ce que bon leur semblera, à leur incorporation dans une société où leur individualité se trouve singulièrement diminuée.

L'affirmation que la coopération marque un progrès certain parce qu'elle permet l'application à l'agriculture des nouveaux procédés industriels, n'est exacte qu'en partie. Elle ne peut concerner que l'installation de coopératives dans les régions où les cultivateurs restés fidèles aux vieilles pratiques individualistes traitent la transformation de leurs produits par des moyens rudimentaires.

Mais, dans de nombreux cas, l'application des dernières découvertes de la science a déjà été réalisée par les installations des industriels dans la région. Là, la création de ces sociétés n'apporte aucun progrès, puisque, comme elles l'ont souvent déclaré elles-mêmes, elles ne font qu'employer les moyens qu'avant eux, des organisations individuelles avaient mis en œuvre.

Quant à l'émulation qui existerait entre les coopérateurs et qui les porterait à remettre à leur société des produits plus soignés et de qualité constamment améliorée, elle est tout à fait invraisemblable.

Le cultivateur isolé, qui traite librement la vente de ses produits, peut s'attacher, par son travail et des soins particuliers, à obtenir une qualité supérieure, car il sait qu'il lui en sera tenu compte lorsqu'il débattrà son prix avec un acheteur. Le coopérateur ne peut espérer la même récompense de ses efforts. Sa production, quelles que soient ses qualités particulières, est mélangée avec celle des cent ou deux cents autres sociétaires et c'est le prix total qui sera réparti entre eux au prorata des quantités apportées. Chacun touchera la même somme par 100 litres de lait, 100 kilogs de raisin, 100 kilogs de blé livrés, etc., la bonne, comme la moyenne ou la médiocre qualité sont payées le même prix par application du système éga-

litaire. Ce procédé a l'avantage d'éviter toute discussion, mais il n'encourage pas à la livraison de produits de choix. Quel désintéressement il faudrait supposer au coopérateur qui se consacrerait à produire et livrer des denrées supérieures sans avoir l'espoir de recevoir une rémunération plus élevée que ses collègues, qui n'ont fourni à ce sujet aucun effort.

A l'inverse du producteur isolé, les cultivateurs groupés en coopérative ne sont donc pas incités à améliorer la qualité de leurs produits.

M. DORNIC, dans un exposé du fonctionnement des laiteries coopératives charentaises, le reconnaît implicitement, en indiquant que la répartition des excédents est faite entre les sociétaires « au prorata de la quantité de lait fournie et non « d'après la richesse de ce lait en matière grasse, ce qui serait « infiniment plus juste. » (1).

M. DE REGISMONT, dans sa thèse sur les coopératives de vinification, exprime la même idée lorsqu'il signale que souvent, dans les coopératives vinicoles dont les membres ne sont pas tenus de livrer la totalité de leurs récoltes, mais seulement une quantité déterminée, les adhérents ne remettent pas à leur société la meilleure partie de leur production. Ils prennent soin de garder pour eux les raisins provenant des cépages les plus intéressants, soit au point de vue de la qualité, soit au point de vue du rendement. Le coopérateur scrupuleux risque d'être frustré par ceux de ses associés qui ne voient dans la coopérative qu'un moyen ingénieux de se débarrasser de produits défectueux (2).

(1) Compte-rendu du X^e Congrès de la Coopération agricole, p. 222.

(2) M. de Regismont. Les Coopératives de vinification dans le Midi Viticole. Thèse, Toulouse, 1914.

Il reste à examiner si, comme on le soutient dans certains milieux, la création de coopératives agricoles tend à abaisser le prix de revient des produits du sol et par suite à favoriser les consommateurs. Ici, c'est une dénégation absolue qu'il faut opposer à l'affirmation des intéressés. Si théoriquement l'organisation de ces sociétés, en supprimant la rémunération d'un intermédiaire, devait entraîner la diminution du coût des denrées agricoles, il faut reconnaître qu'en pratique, non seulement il n'en est pas ainsi, mais encore que bien souvent c'est l'effet inverse qui se produit.

La coopérative réalise, en fait, la coalition des détenteurs d'un même produit et ce groupement est tout naturellement amené, surtout dans les périodes de déficit de production, à se servir de sa puissance pour obtenir des conditions de vente plus avantageuses.

Il arrive que par son fonctionnement même, elle entraîne la hausse des prix. Cela se produit lorsque, grâce aux privilèges fiscaux dont elles profitent, une de ces sociétés peut répartir à ses adhérents un prix supérieur à celui que peuvent donner les commerçants achetant les mêmes produits dans la même région. Il s'établit alors un cours à l'achat que les commerçants sont entraînés à suivre dans leurs rapports avec les cultivateurs non coopérateurs, et qu'ils doivent compenser par une élévation de leurs prix de vente. La coopérative voisine réajuste, en conséquence, ses prix de vente et il s'en suit encore une augmentation à l'achat. Ce phénomène peut évidemment être atténué par des causes diverses, mais il exerce toujours une certaine influence sur les cours.

Il est facile de s'en rendre compte en comparant les prix des produits agricoles dans les régions où il existe des coopé-

ratives et dans celles qui en sont dépourvues. Les prix sont beaucoup plus élevés dans les premières. A titre d'exemple, on peut indiquer les hauts cours du lait et des produits dérivés, dans l'Ouest de la France, où ils sont provoqués surtout par le fonctionnement des nombreuses coopératives charentaises.

Un autre fait montre bien que ces sociétés ne servent guère les intérêts des consommateurs : c'est l'absence presque totale de rapports entre elles et les coopératives de consommation.

Il semblerait pourtant logique que des sociétés fondées sur les mêmes principes se proposant également d'éliminer les « inutiles intermédiaires » devraient chercher à se rapprocher, à entrer en rapports d'affaires, au lieu de traiter séparément avec ces mêmes intermédiaires dont le rôle ne leur apparaît plus là, dépourvu d'utilité.

Dans un rapport présenté au XI^e Congrès de la Coopération agricole, M. CHANAL, sénateur, constate que « malgré leurs tentatives communes, aucune relation n'existe entre ces organisations voisines » et que même jusqu'à ces derniers temps, les membres de ces associations « témoignaient souvent, à l'égard les uns des autres d'une défiance instinctive qui n'était pas exempte parfois d'une pointe d'hostilité » (1).

Evidemment, les plus grands efforts sont faits dans les milieux coopératifs pour créer des ententes entre les coopératives agricoles et les coopératives de consommation. S'ils n'ont pu aboutir jusqu'ici, c'est qu'on s'est heurté non seulement à des difficultés de réalisation, mais encore à une opposition d'intérêts très marquée entre ces organisations. Comme le reconnaît l'auteur d'une étude sur les coopératives de vinification, « celles-

(1) Rapports entre Coopératives de Production Agricole et Coopératives de Consommation. Congrès de Bourg, 28 Juin 1923.

« ci n'ont pas les mêmes vues que les coopératives de consommation, leurs relations avec elles sont nulles, les premières cherchent à vendre cher, tandis que les coopératives de consommation cherchent à acheter bon marché, l'entente est difficile à réaliser » (1).

D'autres exemples peuvent être donnés du peu de faveur que rencontrent les coopératives agricoles parmi les consommateurs et des répercussions fâcheuses que leur fonctionnement entraîne souvent sur le cours des denrées agricoles (2). A Auxerre, en 1922, le groupement en coopérative des producteurs de lait de la région a amené immédiatement une élévation du prix du lait de dix centimes par litre à une époque où la situation de la production devait plutôt entraîner une baisse des cours. Dans une communication qui fut adressée à la presse, l'*Union Auxerroise* des consommateurs, comprenant 5.000 membres, protestait vivement contre les agissements de la nouvelle société et signalait que les marchands laitiers d'Auxerre, après avoir maintenu leur ancien prix pendant quelque temps, s'étaient vus obligés, les uns de renoncer à leur commerce, les autres à suivre le mouvement de hausse provoqué par la Coopérative. Cette ligue s'étonnait en même temps que la coopérative en question eût osé solliciter le concours de la collectivité sous la forme d'une demande de prêt à intérêt réduit, alors qu'elle ne fait que poursuivre une « œuvre nuisible aux intérêts des contribuables qui aliment le budget de l'Etat » (3).

(1) M. de Régismont. Thèse préc.

(2) Sous le titre « Comment les Coopératives agricoles poussent à la hausse », le journal *L'Œuvre* du 5 Mai 1921 cite le cas d'une coopérative laitière qui vendait le lait aux détaillants parisiens sept centimes et demi le litre plus cher que le prix fixé par la Préfecture de Police et que le cours pratiqué par les commerçants en gros. Une instruction fut même ouverte contre cette société pour hausse illicite.

(3) *Le Bourguignon* (Journal publié à Auxerre), n° du 17 Mars 1923.

En 1923, la société coopérative laitière « LA GATINAISE » fut, en la personne de son Président, l'objet de poursuites correctionnelles pour suroffres. L'inculpation étant insuffisamment établie, le Tribunal de Montargis rendit un jugement d'acquittement non sans apprécier sévèrement, dans les termes suivants, l'attitude de la coopérative envers les consommateurs :

Attendu qu'il est toutefois regrettable « que les coopératives
« de ce genre, ayant pour but de supprimer les intermédiaires
« entre les producteurs et les consommateurs, que l'Etat protège
« moralement et pécuniairement, ne tiennent aucun compte
« du consommateur et, bravant toute pudeur, osent vendre au
« même prix que les sociétés commerciales qu'elles veulent
« faire disparaître, encaissant des bénéfices quelquefois scandaleux
« et contribuant ainsi, dans une large part et ce contre
« le vœu du législateur, à rendre la vie chère. » (1).

Devant ces conséquences aussi fâcheuses pour la clientèle d'acheteurs, de la création de sociétés coopératives, on s'est demandé si le développement de ces sociétés n'allait pas permettre aux producteurs agricoles de devenir entièrement maîtres du marché de leurs produits et d'imposer aux consommateurs les prix qui leur plairait. Nous ne pensons pas, à la vérité, que la menace d'une coalition générale des agriculteurs, pratiquement irréalisable, puisse être prise au sérieux. L'entente ne pourra jamais se faire entre des groupes trop nombreux et qui appartiennent à des régions différentes, en sorte que la fixation arbitraire des prix sera toujours limitée par la concurrence possible des agriculteurs isolés ou des producteurs étrangers.

(1) Compte-rendu de l'Assemblée générale de « La Gatinaise », paru dans *Le Gatinais* (Journal publié à Montargis), le 14 Juin 1924.

Il n'en est pas moins vrai que les ententes locales réalisées par les coopératives peuvent, alors que le transport des produits agricoles est coûteux et quelquefois difficile, influencer les marchés régionaux dans un sens nettement défavorable aux intérêts des consommateurs.

Les coopératives agricoles sont donc loin d'être les organisations bienfaisantes qu'on s'est plu à décrire dans certains milieux.

On cherche en vain ce que la collectivité peut avoir à gagner à leur extension, on n'est pas sûr qu'elle n'ait pas à y perdre.

Leur rôle économique est lui aussi insuffisant à justifier le régime, tout entier de faveur, dont elles profitent au point de vue fiscal.

Sous le rapport de l'utilité sociale, ces groupements agricoles viennent certainement après les coopératives de production ouvrière et les coopératives de consommation. Or, celles-ci rentrent de plus en plus dans le droit commun quant à la répartition des charges fiscales. Il ne serait que juste qu'on en fit autant pour les coopératives agricoles qui, plus qu'elles encore, favorisent les intérêts de leurs membres sans souci de l'intérêt général.

CHAPITRE IV

LES PRIVILÈGES FISCAUX SONT-ILS INDISPENSABLES A L'EXISTENCE DES COOPÉRATIVES AGRICOLES ?

Un intérêt particulier s'attache à cette question. On pourrait penser, en effet, à voir l'ardeur avec laquelle les partisans des coopératives agricoles tiennent à leur épargner la moindre charge fiscale, que le fonctionnement de ces sociétés serait entravé par l'assujettissement aux mêmes impôts que les commerçants, que toute difficulté avec le fisc serait pour elles insurmontable, qu'en un mot, un régime d'immunité à peu près total seul est compatible, non seulement avec leur développement, mais avec leur existence même.

La coopérative agricole, qui groupe la production de cent, deux cents, ou même d'un nombre plus élevé de cultivateurs, peut être exactement comparée à l'industriel ou au commerçant de la même branche qui a pour fournisseurs habituels le même nombre d'agriculteurs.

Tous deux, par le jeu des lois économiques, nous l'avons déjà indiqué, vendent aux mêmes prix. Le prix d'achat du commerçant sera égal à son prix de vente diminué d'une quote-part de frais généraux, y compris les impôts, et de son bénéfice. Le prix de répartition de la coopérative sera égal à son prix de vente diminué seulement d'une quote-part de frais généraux, dans lesquels actuellement ne figure aucun impôt.

Théoriquement, le second doit donc toujours être supérieur

au premier et il demeurera tel, même si la coopérative vient à supporter les mêmes impôts que les commerçants, puisqu'il dépassera toujours le prix d'achat de ceux-ci, du montant de la rémunération prélevée par l'intermédiaire. Par ailleurs la société coopérative qui a emprunté à l'Etat au taux de 2 % une partie des capitaux qui lui étaient nécessaires, supporte de ce chef une charge bien moins lourde que le commerçant qui a dû recourir au concours onéreux des bailleurs de fonds. L'un des éléments de ses frais généraux est ainsi moins élevé et son prix de répartition doit s'en trouver augmenté.

Il ne paraît donc pas nécessaire de faire bénéficier ces sociétés d'immunités fiscales, dont elles n'ont nul besoin, puisque par leur fonctionnement normal, elles peuvent faire non seulement aussi bien que les commerçants, mais encore mieux, en parvenant, dans des conditions économiques égales, à assurer à leurs membres un rendement plus élevé des produits, transformés ou vendus en commun.

Il n'y aurait pas à craindre, non plus, en ce qui les concerne, les difficultés matérielles d'application de l'impôt qui existent pour l'agriculteur isolé. Les sociétés coopératives agricoles qui doivent, aux termes de leurs statuts, tenir une comptabilité conforme aux prescriptions du Code de Commerce, seraient, à cet égard, dans la même situation que les commerçants. Leur chiffre d'affaires et leurs bénéfices pourraient être facilement déterminés par les intéressés et la vérification du fisc serait aisée.

Pourquoi donc les coopératives agricoles tiennent-elles tant à détourner de leur tête le poids d'impôts qui ne serait pas pour elles plus écrasant que pour d'autres et qui, tout au moins, ne les empêcherait pas, dans une exploitation normale, de

faire face honorablement à leurs affaires, ni de procurer à leurs membres les avantages qu'elles se vantent de leur obtenir ?

C'est, croyons-nous, qu'à situation égale ces organisations sont peu sûres d'obtenir les mêmes résultats que les commerçants rivaux et qu'elles tiennent, en s'exonérant de toutes charges fiscales, à conserver un avantage qui compensera, le cas échéant, les causes diverses de fonctionnement défectueux et de mauvais rendement qui sont propres aux sociétés coopératives.

Aux prises avec les réalités, les fondateurs d'une société coopérative agricole s'aperçoivent vite qu'il n'est pas aussi facile que cela leur semblait tout d'abord, de vendre ou de transformer une quantité importante de produits agricoles et que, tout de même, le commerce n'a pas pour unique fonction de prélever sans utilité et sans peine, une certaine somme sur le prix des marchandises.

On ne peut demander aux coopérateurs retenus par les travaux de leur propre exploitation agricole, ni même aux membres du Conseil d'administration, de diriger effectivement et de surveiller d'une manière constante la marche de la société. Ce soin incombe, la plupart du temps, à un directeur salarié qui reçoit ses directives du Conseil d'administration.

Quelle que soit leur bonne volonté, le directeur rétribué comme employé, et les administrateurs, peut-être excellents cultivateurs, mais souvent peu aptes à la nouvelle fonction qui leur est échue, ne peuvent prétendre conduire les destinées de la coopérative avec la compétence, l'abnégation, le dévouement, les multiples soins qu'apporte le commerçant à la direction de sa propre entreprise. L'intérêt personnel, qui stimule ce dernier, fait complètement défaut aux autres et sauf dans le cas excep-

tionnel où la société coopérative a, à sa tête, une personnalité douée d'une âme d'apôtre, qui met à son service toutes les qualités d'un véritable administrateur, on peut fortement douter que la gestion d'une société coopérative puisse produire des résultats équivalents à ceux qui seraient obtenus par une entreprise individuelle.

A la pénurie de véritables administrateurs, il faut ajouter, parmi les difficultés que rencontrent les sociétés coopératives, l'animosité et la rivalité qui existent trop souvent entre les membres de la même société. Les motifs de discussion n'y manquent pas entre gens pour lesquels le voisinage des terres est déjà une source de conflits.

Chacun craint d'être désavantagé par rapport à son voisin. L'uniformité du prix de répartition, n'est même pas une précaution suffisante car il peut y avoir des inégalités entre associés, résultant de la différence de qualité des produits traités en commun, du mode ou de l'époque de livraison. La discipline sociale n'est pas toujours respectée par ceux qui pensent avant tout à leur intérêt particulier et le directeur de la coopérative est quelquefois impuissant à obtenir des coopérateurs qui sont, en définitive, ses patrons, qu'ils ne perdent pas de vue l'intérêt supérieur de la société. Il en résulte des tiraillements, des vexations qui gênent l'exploitation de la coopérative et la placent en état d'infériorité, à ce point de vue, par rapport aux entreprises individuelles.

Il arrive même qu'une coopérative soit formée sans que les fondateurs se soient préoccupés suffisamment de réunir la quantité de produits nécessaires pour permettre une exploitation normale ou sans qu'ils se soient souciés de la plus ou moins grande facilité avec laquelle ces produits pourront être écoulés.

Les conséquences de ces imprévisions pèsent lourdement sur les profits de la société et contrarieraient même sa bonne marche, si, comme dans les circonstances visées plus haut, la dispense de tous impôts ne venait heureusement rétablir l'équilibre.

Et la coopérative parvient ainsi, malgré une organisation défectueuse, à répartir à ses adhérents un prix égal à celui qu'ils auraient obtenu en vendant à un commerçant.

Personne n'y a gagné, ni le consommateur qui a acquitté le même prix que s'il s'était adressé à un commerçant, ni le cultivateur qui n'en a pas retiré un plus grand profit que s'il avait eu recours à un intermédiaire. Et l'Etat y a perdu, car il n'a pas reçu sur toutes les opérations traitées par la coopérative la part d'impôt qu'aurait acquittée le commerçant. Dans cet exemple, les privilèges fiscaux n'ont servi qu'à masquer les conséquences d'une mauvaise gestion.

Au lieu de solliciter continuellement des dérogations à l'application des lois fiscales, les coopératives auraient un mérite beaucoup plus élevé, en s'efforçant de diminuer leurs causes d'infériorité. La chose serait sûrement plus difficile mais l'expérience à laquelle elles procèdent serait aussi plus concluante.

Il nous reste à réfuter un dernier argument en faveur du maintien des immunités fiscales des coopératives agricoles.

On a dit pour les excuser, sinon pour les justifier, qu'elles s'imposaient actuellement comme une mesure destinée à favoriser la croissance de sociétés nouvelles dont les débuts peuvent être difficiles. Mais on oublie de faire remarquer que les exonérations sont toujours sollicitées au profit de ces organisations sans aucune restriction quant à leur ancienneté. On ne signale pas non plus que la création des premières coopératives agri-

coles remonte en France à près d'un demi siècle et qu'il y aura bientôt dix-huit années que la loi du 29 décembre 1906 a institué en leur faveur les prêts à long terme. Les coopératives ont donc eu tout le temps de se créer et de se développer partout où elles paraissaient répondre à un besoin. Elle sont adultes aujourd'hui et la plupart ont pu pendant la guerre, grâce à une exploitation florissante, d'ailleurs exonérée de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, rembourser en grande partie les avances qui leur avaient été consenties, amortir leurs frais d'installation ou constituer des réserves importantes pour traverser plus facilement des périodes de moins bon rendement. Peut-on dire que celles-là ne pourraient vivre sans acquitter les impôts que les commerçants n'ont pas cessé de supporter, après avoir en outre remis à l'Etat une portion élevée des profits réalisés pendant la durée des hostilités ?

Les exonérations d'impôts qui sont loin d'être une nécessité pour les coopératives agricoles aboutissent en fait à fausser leur résultats et à enlever toute force probante à la comparaison entre les rendements obtenus, par les producteurs isolés, qui vendent aux commerçants et industriels, et ceux que retirent les producteurs traitant et vendant en commun leurs récoltes.

Si les résultats obtenus par ces derniers sont plus élevés, il ne s'en suit nullement que l'organisation qui les a procurés soit meilleure ni digne d'encouragement, puisqu'elle ne parvient à ce résultat qu'au détriment des finances publiques, qui n'ont pas perçu sur ces opérations la contribution normalement imposée aux autres.

Mais, en revanche, si, comme cela n'est pas rare, les rendements obtenus par les deux méthodes sont sensiblement équivalents, la démonstratoin est faite que là, les privilèges fiscaux

ne font qu'encourager une exploitation médiocre et que c'est, sans profit pour personne, qu'a été violée la règle de l'égalité de tous les citoyens devant l'impôt.

Ces deux dernières considérations suffisent à condamner un système qui est allé vraiment trop loin dans la voie du privilège et de la disproportion des charges fiscales.

CONCLUSIONS

Depuis quarante ans, un grand effort législatif a été accompli pour favoriser l'essor des associations agricoles.

Si la plus grande partie de cette œuvre doit être approuvée en tant qu'elle a autorisé le groupement des agriculteurs en vue de la défense de leurs intérêts professionnels, qu'elle a permis la vulgarisation des procédés scientifiques appliqués à l'agriculture et contribué à l'amélioration du rendement du sol, des réserves doivent être faites contre toutes les dispositions qui, pour assurer au cultivateur le bénéfice de la vente directe de ses produits au consommateur, ont suscité au commerce et à l'industrie la concurrence d'organismes jouissant d'immunités fiscales à peu près complètes.

Ces organismes, les sociétés coopératives de production et de vente, dont nul ne cherche à contester les avantages ni les services qu'elles peuvent rendre à l'agriculture, peuvent aussi bien atteindre leur but en supportant une juste part d'impôts. Formées pour remplacer l'intermédiaire industriel ou commerçant, elles sont assurées de conserver pour leurs membres le bénéfice normal que prélevait cet intermédiaire, mais elles ne peuvent en même temps prétendre être exonérées des charges fiscales auxquelles celui-ci est astreint.

Le Commerce accablé d'impôts par la législation fiscale de ces dix dernières années voit chaque jour grandir le privilège

accordé à ces sociétés. Il n'est pas jusqu'à la taxe sur le chiffre d'affaires, impôt de consommation par excellence et devant, par suite être supporté par tous, qui au mépris de toute logique, continue à frapper seulement les commerçants à l'exclusion des groupements coopératifs agricoles.

A une époque où la question de l'égalité fiscale est plus que jamais à l'ordre du jour, la réforme du privilège dont profitent ces sociétés doit retenir l'attention de tous ceux qui ont la responsabilité de répartir entre les citoyens sans exception les lourdes charges de nos budgets d'après guerre.

L'impôt doit être maintenu dans son rôle exclusif de pourvoyeur des budgets et non pas être mis au service de conceptions qui tendent à pousser telle branche de notre activité économique vers des formes nouvelles d'association et ce, au détriment des organisations existantes.

Si résolu qu'il soit à protéger l'agriculture, le Parlement doit comprendre qu'il ne peut indéfiniment exempter une catégorie de contribuables des sacrifices fiscaux qu'imposent notre situation financière actuelle.

Persévérer dans cette voie, serait décourager complètement l'exploitation des entreprises individuelles et risquer de semer la division entre les français.

Souhaitons pour l'apaisement des esprits que plus d'équité et plus de respect du principe d'égalité pénètrent bientôt dans notre système fiscal et qu'en particulier le régime des sociétés coopératives agricoles soit ramené purement et simplement au droit commun.

Quand cette réforme sera accomplie, ces sociétés pourront démontrer que leur bonne marche ou même leur prospérité n'est pas due uniquement à la faveur et au privilège. Alors seulement l'expérience coopérative dans le domaine de l'agriculture pourra être utilement jugée.

Vu : Le Président,

J. HITIER.

Vu : le Doyen,

H. BERTHÉLEMY.

Vu et permis d'imprimer :
Le Recteur de l'Académie de Paris,

P. APPELL.

BIBLIOGRAPHIE

- BESSON. **Traité des Impôts Cédulaires.** Librairie Dalloz, 1922.
- BESSON. **Traité pratique de l'impôt sur le chiffre d'affaires.** Librairie Dalloz, 1922.
- Congrès de la Mutualité et de la Coopération Agricoles** (Compte-rendu du X^e). Imprimerie Poitevine, Niort, 1922.
- Crédit Agricole.** Imprimerie Nationale, 1913.
- GIDE. **Cours d'Economie Politique.** Librairie Sirey, 1914.
- HITIER (H. et J.) **Les problèmes actuels de l'Agriculture.** Librairie Payot, 1923.
- HOUPIN. **Traité Général des Sociétés Civiles et Commerciales** (4^e édition). Librairie Sirey.
- LAVERGNE. **Le régime coopératif.** Librairie Rousseau.
- LEMERCIER DE JAUVELLE. **Répertoire des Contributions Directes.** Librairie Oberthur Rennes.
- LYON-CAEN et RENAULT. **Traité de Droit Commercial** (4^e édition) Librairie Générale de Droit.
- Répertoire du Droit Français.** Librairie Sirey.
- Répertoire pratique de Législation.** Librairie Dalloz.
- ROUSSEAU. **Traité des sociétés commerciales françaises et étrangères** (5^e édition). 1921, Librairie Rousseau.
- THALLER. **Traité élémentaire de Droit Commercial** (5^e édition). Librairie Rousseau.
- WAHL. **Traité du régime fiscal des sociétés et des valeurs mobilières.** Librairie Sirey, 1909.
- WAHL. **Précis de Droit Commercial.** Librairie Sirey, 1921.

Thèses

- BLANC. **Sociétés Coopératives Agricoles.** Montpellier, 1912.
- COULET. **Le Mouvement syndical et coopératif dans l'agriculture française.** Montpellier, 1898.
- ESCLUSE. **Coopératives agricoles.** Lyon, 1912.
- MANDEVILLE DE REGISMONT. **Les coopératives de vinification dans le Midi viticole.** Toulouse, 1914.
- NAST. **Le régime juridique des coopératives.** Paris, 1919.
- PETIT. **Une coopérative de production agricole pour la vente des fruits.** Dijon, 1921.
- Vialla de SOLEYROL. **Les sociétés coopératives de consommation et l'impôt des patentes.** Paris, 1905.

Journaux et Revues

- Annales de la Mutualité et de la Coopération Agricoles.** Paris, 129, Boulevard Saint-Germain.
- Bulletin des Contributions Directes.** Paris, 4, rue du Bouloi.
- Bulletin du Syndicat Agricole de la Région de Paris.** 34, rue Taitbout.
- JOURNAL OFFICIEL. Débats Parlementaires.** Années 1921, 1922, 1923.
- L'industrie du Beurre.** Journal des laiteries coopératives charentaises, 1, rue Yver, Niort.
- Réforme sociale.** Paris, 54, rue de Seine.
- L'Information.** Paris, 10, Place de la Bourse.
-

TABLE DES MATIÈRES

	Pages
INTRODUCTION	5

PREMIÈRE PARTIE

La condition juridique et le fonctionnement des sociétés coopératives de production agricole

CHAPITRE PREMIER. — Généralités	11
CHAPITRE II. — Le régime juridique	16
CHAPITRE III. — L'aide pécuniaire de l'Etat	39
CHAPITRE IV. — Le fonctionnement des sociétés coopératives agricoles. Leur importance actuelle	46

DEUXIÈME PARTIE

Le régime fiscal

CHAPITRE PREMIER. — Notions Générales	55
CHAPITRE II. — L'Impôt foncier et la contribution des patentes	60
CHAPITRE III. — L'Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux et la taxe sur le chiffre d'affaires	73
CHAPITRE IV. — Les autres taxes et impôts divers	96

TROISIÈME PARTIE

Les critiques qui peuvent être adressées au régime fiscal actuel

CHAPITRE PREMIER. — Les plaintes des industriels et des commerçants	105
CHAPITRE II. — Le véritable caractère des sociétés coopératives agricoles	117
CHAPITRE III. — Le rôle économique des sociétés coopératives agricoles	130
CHAPITRE IV. — Les privilèges fiscaux sont-ils indispensables à l'existence des coopératives agricoles ?	139
CONCLUSIONS	147

IMPRIMERIE MODERNE

11, Rue du Grand-Cloître

LANGRES (Hte-Marne)